

GZ. RD/0026-W/04, RD/0027-W/04, RD/0034-W/04

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Devolutionsanträge der Devolutionswerberin wegen Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg zu den Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) für August, Oktober und November 2003 entschieden:

Die Devolutionsanträge werden als unzulässig zurückgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Zwischen der Dw und den Abgabenbehörden steht seit 1999 Streit darüber, welche von ihr ausgeübten Tätigkeit zu ihrem Unternehmen gehören und welche nicht. In Streit stehen Rechnungen über Leistungen mit ihrem Geschäftspartner LP. Zu beiden Pflichtigen hat der VwGH – im Fall des LP wiederholt – zu Recht erkannt, dass diese Rechnungen nicht das tatsächlich beabsichtigte Entgelt auswiesen und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten. Ein Regelbesteuerungsantrag lag dem Finanzamt im Jahr 2003 nicht vor. Mit den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden Jänner bis Juli 2003 wurde ausschließlich Umsatzsteuer ge-

mäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 vorgeschrieben. Die Umsatzsteuervoranmeldungen August bis Dezember 2003 ließ das Finanzamt unerledigt.

Im Jahr 2003 haben die Dw und ihr Geschäftspartner LP etwa 85 % sämtlicher beim unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, eingelangten Devolutionsanträge eingebracht, dies im Wesentlichen zu Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2002 und zu Auskunftsanträgen bzw. Anträgen auf Bescheide gemäß § 4 Auskunftspflichtgesetz (AuskG), welche alleamt Rechtsfragen zum Gegenstand hatten, die in anhängigen Verfahren zu klären waren.

Am 1. Juni 2004 bringt die Devolutionswerberin (Dw) den Devolutionsantrag vom 26. Mai 2004 beim unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, persönlich ein. Sie rügt darin die Verletzung der Entscheidungspflicht zur UVA für August 2003. Das Finanzamt habe weder die in der UVA ausgewiesene Umsatzsteuergutschrift verbucht noch habe es einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 erlassen. Die Dw bezeichnet ihre Umsatzsteuervoranmeldung als Antrag auf Umsatzsteuerfestsetzung gem. § 201 Abs. 3 Z 1 BAO.

Am 28. Mai 2004 wurde der unvertretenen Dw die Rechtsauskunft erteilt, dass mit Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung für ein bestimmtes Jahr die Entscheidungspflicht zu den Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen dieses Jahres erlischt, weil dann über die Jahreserklärung zu entscheiden ist. In ihrem Fall war überdies bereits der Umsatzsteuerbescheid für 2003 erlassen worden und sie hatte ihre Rechte mit Berufung dagegen gewahrt. Gegen Ende der Amtshandlung stellte sich heraus, dass sie nur zum Voranmeldungszeitraum August 2003 eine Entscheidung über die UVA rügt, während zum Monat Februar 2003 die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid unerledigt sei. Dazu wurde mitgeteilt, dass mit Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide dieses Jahres aus dem Rechtsbestand ausgeschieden seien, die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide gerichteten Berufungen ab Erlassen des Umsatzsteuerjahresbescheides sich nicht mehr gegen einen Bescheid richteten und daher als unzulässig geworden zurückzuweisen seien. Dies sei eine rein formale Erledigung; nach Ergehen eines Umsatzsteuerjahresbescheides wäre ein materiellrechtlicher Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid zu einem Voranmeldungszeitraum dieses Jahres rechtswidrig. Weiters wurde mitgeteilt, dass einer Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes zu einer UVA mit Devolutionsantrag begegnet werden könne, einer Verletzung der Entscheidungspflicht über eine Berufung jedoch sei jedoch mit Säumnisbeschwerde zu begegnen.

Obige Rechtsbelehrung verfolgte den Sinn, die zahlreichen Abgabenverfahren in geordnete Bahnen zu lenken. Die Rechtsbelehrung erhielt daher auch die Auskunft, dass die Dw keine

Rechte verliere, sondern dass eben die materiellrechtlich zu entscheidende Rechtsfrage nunmehr im Berufungsverfahren gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2003 zu entscheiden sei. Eine Niederschrift darüber wurde aufgenommen und eine Ablichtung davon der Dw ausgehändigt.

Am 2. Juni 2004 reicht die Dw eine Ergänzung zu ihrem Devolutionsantrag betreffend die UVA für August 2003 ein, worin sie ausführt, dass der inzwischen ergangene Jahresumsatzsteuerbescheid, der durch ihre Berufung **nicht** rechtskräftig geworden sei, nicht dazu führen könne, dass der § 201 Abs. 3 Z 1 BAO **neu** zu einem sinn- und zwecklosen, von der Behörde ignorierten und umgangenen, Instrumentarium degradiert werde. Der Gesetzgeber müsse sich schon etwas dabei gedacht haben, als die BAO **neu** entwickelt worden sei. Sicher habe er nicht erwartet, dass die Behörde auf die relevanten Anträge nicht reagiere und dann irgendwann mit einem Jahresumsatzsteuerbescheid die bereits säumige Erledigung vom Tisch wische. Dazu hätte man eine BAO neu nicht gebraucht!!

In der Niederschrift fehle jeder Hinweis auf die relevanten Gesetze und sei die Rechtsbelehrung somit nicht nachvollziehbar. Insbesondere erscheine ihr die Rechtsmeinung des UFS, dass eine Verletzung der Entscheidungspflicht der I. Instanz bezüglich einer Berufung nicht mit einem Devolutionsantrag bekämpft werden könne, rechtswidrig zu sein.

Sollte der Jahresumsatzsteuerbescheid aufgrund ihrer Berufung aufgehoben werden, würde sie durch die Ignorierung ihrer Umsatzsteuerfestsetzungsanträge schwer geschädigt werden. Der Einwand des UFS, dass für einen Steuerpflichtigen 13 Abgabenverfahren pro Jahr durchgeführt werden müssten, geht ins Leere, dass es wohl so sein müsste, wenn es das Gesetz vorschreibt. Aber die Festsetzung könne sich die Behörde ja bis zum Jahresbescheid ersparen, wenn es die Umsatzsteuervoranmeldungen anerkenne.

Ebenfalls am 2. Juni 2004 reicht die Dw den Devolutionsantrag zur UVA Oktober 2003 ein.

Am 7. Juni 2004 wird das Finanzamt zum Bericht gem. § 311 Abs. 3 BAO aufgefordert und das Finanzamt berichtet, dass es seiner Rechtsansicht nach keine Entscheidungspflicht verletzt habe, denn die Dw habe am 27. April 2004 ihre Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003 persönlich beim Finanzamt eingebracht, wodurch die Entscheidungspflicht über die Umsatzsteuervoranmeldungen dieses Jahres erloschen sei. Weiters sei bereits mit Datum 21. April 2004 der Umsatzsteuerbescheid 2003 ergangen, die Zustellung durch Übernahme der Dw am 23. April 2004 erfolgt und mit Schriftsatz vom 26. April 2004 habe die Dw Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 erhoben.

Am 16. Juni 2004 reicht die Dw den Devolutionsantrag zur UVA November 2003 ein.

Am 17. Juni 2004 verweist das Finanzamt zur vorgeworfenen Säumnis zur UVA November 2003 auf den am 7.6.2004 bezüglich den UVA August und Oktober 2003 erteilten Bericht.

Über den Devolutionsantrag wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 311 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekannt gegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen (§ 311 Abs. 2 BAO).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat gemäß § 311 Abs. 3 BAO der Abgabenbehörde erster Instanz aufzutragen, innerhalb einer Frist bis zu drei Monaten ab Einlangen des Devolutionsantrages zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Frist kann einmal verlängert werden, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz das Vorliegen von in der Sache gelegenen Gründen nachzuweisen vermag, die eine fristgerechte Entscheidung unmöglich machen.

Gemäß § 311 Abs. 4 BAO geht die Zuständigkeit zur Entscheidung erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (Abs. 3) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster Instanz vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

...

§ 21 Abs. 3 UStG 1994 lautet: Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. ...

Aufgrund der Berichte des Finanzamtes ist die Entscheidungspflicht auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen.

2. Rechtliche Würdigung:

Es trifft zwar zu, dass auch die Umsatzsteuervorauszahlungen zu den Selbstbemessungsabgaben iSd § 201 BAO gehören, doch gilt § 201 BAO insoweit nicht, als Abgabenvorschriften abweichende (speziellere) Normen enthalten. Eine solche speziellere Norm ist § 21 Abs. 1 und 3 UStG 1994. Reicht ein Unternehmer eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt ein, wird damit die Obliegenheit des Finanzamtes ausgelöst, entweder die UVA erklärungskonform iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 zu verbuchen oder in ein Verfahren gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 einzutreten. Gemäß § 21 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 gilt die UVA als Steuererklärung, und nicht als Antrag. Für Umsatzsteuervorauszahlungen gilt lediglich der (hier nicht interessierende) Abs. 4 des § 201 BAO. Eine Auseinandersetzung mit § 201 Abs. 3 Z 1 BAO neu ist somit für die Entscheidung entbehrlich.

Es ist ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass mit Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides eines bestimmten Jahres zu diesem Jahr gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 ergangene Umsatzsteuerfestsetzungsbeseide aus dem Rechtsbestand ausscheiden. Der Gerichtshof begründet seine Rechtsansicht damit, dass es im Festsetzungsverfahren gemäß § 21 Abs. 3 UStG kein Prozessthema gebe, dass nicht auch im Veranlagungsverfahren zur Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 Prozessthema sein könne. Ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen ist für bestimmte Kalendermonate zwar in vollem Umfang anfechtbar, hat aber insoweit einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides, welcher den gleichen Zeitraum (mit-)umfasst, außer Kraft gesetzt wird, sodass er ab der Erlassung des Veranlagungsbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann (VwGH vom 29.10.2003, 2001/13/0007, mit Hinweis auf VwGH vom 28.3.2000, 95/14/0024; vom 30.5.2001, 2000/13/0011; vom 22.11.2001, 98/15/0096).

Diese vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung vertretene Rechtsanschauung angewendet auf der Ebene umsatzsteuerlicher Anbringen bedeutet, dass mit Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung zu einem bestimmten Jahr die Entscheidungspflicht des Finanzamtes zu Umsatzsteuervoranmeldungen dieses Jahres erlischt. Entscheidungspflicht besteht ab Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung ausschließlich zu dieser, auch wenn das Finanzamt bis zum Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides noch Umsatzsteuerfestsetzungsbeseide zu diesem Jahr erlassen und in UVA ausgewiesene Gutschriften oder Zahllasten verbuchen kann. Als rechtswidrig erweisen sich gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 erlassene Umsatzsteuerfestsetzungsbeseide erst nach Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides. Eine doppelte Entscheidungspflicht zu ein und derselben Abgabe und zu ein und demselben Zeitraum ist aus der abgaberechtlichen Prozessordnung nicht ableitbar.

So lange der Umsatzsteuerjahresbescheid nicht ergangen und die Umsatzsteuerjahreserklärung noch nicht eingelangt ist, hat das Finanzamt – sofern es nicht von der Zusammenfassung gemäß § 201 Abs. 4 BAO Gebrauch macht – allenfalls zwölf Festsetzungsbescheide gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 zu erlassen. Ist jedoch der Umsatzsteuerjahresbescheid ergangen, tritt nicht ein dreizehntes Abgabenverfahren hinzu, sondern der Umsatzsteuerjahresbescheid bewirkt, dass damit der zeitlich begrenzte Wirkungsbereich eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides zu diesem Jahr endet. Materiellrechtliche Fragen sind nunmehr ausschließlich im Berufungsverfahren gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid zu entscheiden. Allenfalls unerledigte Berufungen, welche gegen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides dieses Jahres gerichtet waren, sind diesfalls als unzulässig geworden zurückzuweisen, was jedenfalls dann nicht als rechtswidrig anzusehen ist, wenn gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid ohnehin Berufung erhoben wurde, was hier der Fall ist.

Wenn die Dw meint, im Fall einer Aufhebung des Umsatzsteuerjahresbescheides durch "Ignorierung ihrer unerledigt gebliebenen Umsatzsteuerfestsetzungsanträge" schwer geschädigt zu werden, ist sie darauf hinzuweisen, dass durch die Aufhebung des Umsatzsteuerjahresbescheides wiederum Entscheidungspflicht zur Umsatzsteuerjahreserklärung eintritt, deren Verletzung sie mit Devolutionsantrag begegnen kann.

Alle drei Devolutionsanträge wurden nach Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung und nach Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides eingebracht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, 17. Juni 2004