



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch AWIT Allgemeine Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H., 1060 Wien, Capistrangasse 4/9, vom 31. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. April 2007 betreffend Abrechnung (§ 216 BAO) entschieden:

Das Abgabenkonto weist einen Stand (Endsaldo) von Null auf.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine in Deutschland ansässige Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Betriebsgegenstand "Lüftungs- und Brandschutztechnik". In den Jahren 1999 und 2000 hat sie Brandschutzplatten aus Österreich bezogen.

Strittig ist, ob das Abgabenkonto der Bw vom Finanzamt zu Unrecht mit einem Betrag von 56.700,51 € belastet wurde. Für den Abrechnungsstreit sind folgende Umstände von Bedeutung:

Die Bw hat Ende 1999 und Anfang 2000 die Erstattung von Vorsteuer wie folgt beantragt („Vorsteuererstattung 1999“):

Zeitraum	Betrag	Datum Antrag
10-12/1999	244.644 S	01.12.1999
11-12/1999	535.572 S	13.01.2000

Das Finanzamt verbuchte die Vorsteuer im beantragten Ausmaß wie folgt als Gutschriften am Abgabenkonto:

Abgabenart/Zeitraum	Buchungstag	Betrag
U 10-12/1999	19.01.2000	-244.644 S
U 07-09/1999	27.10.2000	-535.572 S
Guthaben		-780.216 S

Die Versendung und Zustellung der diesen Gutschriften zu Grunde liegenden ADV-
ausgefertigten Bescheide durch das Finanzamt an die Bw ist nicht erweisbar. Nach dem
Vorbringen der Bw erfolgte keine Zustellung, im Verwaltungsakt finden sich keine
Bescheidzweitschriften oder Zustellnachweise. Nach Auskunft des Finanzamtes ist im
verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Zustellung von ADV-ausgefertigten
Erstattungsbescheiden nach Deutschland aus technischen Gründen unterblieben.

In der Folge nahm das Finanzamt die Rückzahlung des Guthabens vor, und zwar am
2. Februar 2000 der Betrag von 244.644 S und am 3. März 2002 der Betrag von 535.572 S.

Im November 2000 hat die Bw eine weitere Erstattung von Vorsteuer wie folgt beantragt
(„Vorsteuererstattung 2000“):

Zeitraum	Betrag	Datum Antrag
02-04/2000	122.586 S	22.11.2000

Nach Prüfung der Aufzeichnungen der Bw erließ das Finanzamt einen mit 2. Dezember 2002
datierten Umsatzsteuerbescheid 1999 (Veranlagungsbescheid) und setzte die Umsatzsteuer
mit Null fest. Der Bescheid weist eine Abgabennachforderung im Betrag von 56.700,51 €
(entspricht dem gesamten rückgezahlten Guthaben im Betrag von 780.216 S) aus. Für den
Zeitraum 02-04/2000 versagte das Finanzamt der Bw mit Bescheid vom selben Tag die
Vorsteuererstattung zur Gänze.

In dem folgenden Berufungsverfahren wendete sich die Bw gegen die bescheidmäßige
Versagung der Vorsteuererstattungen der Jahre 1999 und 2000.

In den Jahren 2003 und 2004 versuchte das Finanzamt die Vollstreckung des Rückstandes am
Abgabenkonto im Betrag von 56.700,51 € im Rechtshilfeverkehr mit Deutschland
(Rückstandsausweis vom 1. Juli 2003).

Mit Berufungsentscheidung vom 18. Oktober 2005, RV/0101-G/05, wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufung gegen die Versagung der „Vorsteuererstattung 1999 und 2000“ als unbegründet ab (für die Vorsteuererstattung 1999 unter Abänderung des Bescheidspruches). Hinsichtlich der „Vorsteuererstattungen 1999“ merkte der Senat an, dass die Auszahlung der beiden Guthabensbeträge an die Bw mangels Bescheiderlassung ohne Rechtstitel erfolgt sei. Für den Rückerhalt dieser Beträge von der Bw biete die BAO deshalb keine Handhabe.

Am 30. November 2005 stellte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides (Anm.: nicht berufungsgegenständlich).

Am 13. Februar 2006 löschte das Finanzamt den Betrag von 56.700,51 € sowie die damit zusammenhängenden Aussetzungszinsen im Betrag von 404,84 €, wodurch der Rückstand der Bw am Abgabenkonto Null betrug (siehe auch den Aktenvermerk vom selben Tag).

Am 20. Februar 2006 wies das Finanzamt den Antrag der Bw auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides mit der Begründung ab, die „USt-Nachforderung 1999“ und die Aussetzungszinsen „gehörten nicht mehr dem Rechtsbestand an“.

Mit Schreiben vom 27. April 2006 wandte sich das Finanzamt an die Finanzprokuratur und ersuchte um Prüfung, ob „diese Beträge im Wege einer Zivilklage wegen Bereicherungsabsicht“ eingeklagt werden könnten.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2006 teilte die Finanzprokuratur dem Finanzamt im Wesentlichen mit, dass nach der Rechtsprechung des OGH Bereicherungsansprüche dann nicht auf den „Rechtsweg“ gehörten, wenn das zu Grunde liegende Rechtsverhältnis als öffentlich rechtliche zu qualifizieren sei, weil ein Teil als Träger hoheitlicher Gewalt aufgetreten sei. Bestehe ein untrennbarer Sachzusammenhang zwischen der (vermeintlich) öffentlich-rechtlichen Leistung und dem geltend gemachten Rückforderungsanspruch, so sei ein Rückgriff auf privatrechtliche Normen ausgeschlossen. Ob die Leistung tatsächlich durch das öffentlich-rechtliche Verhältnis gerechtfertigt gewesen sei oder nicht, bleibe daher außer Betracht. Nach eigener Ansicht handle es sich bei dem Anspruch auf Rückzahlung des „irrtümlich erstatteten“ Betrages von 56.700,51 € daher um einen öffentlich-rechtlichen Anspruch, sodass die Geltendmachung mittels Klage vor den Zivilgerichten nicht zulässig sei. Die Frage des Vorgehens bei einer dem öffentlichen Recht zu unterstellenden Bereicherung eines Rechtsunterworfenen durch eine Handlung einer Behörde sei von den „öffentlichen Höchstgerichten“ derzeit jedoch nicht ausreichend geklärt. Die Rückforderung des Betrages von 56.700,51 € durch „do. Bescheid“ erscheine daher wohl vertretbar. Angesichts der Höhe des rückzufordernden Betrages und der grundsätzlichen Bedeutung solle ein Herantragen der Frage der Zulässigkeit der Rückforderung an den Verwaltungsgerichtshof wohl nicht gescheut werden.

Am 12. Juli 2006 verbuchte das Finanzamt auf dem Abgabenkonto der Bw den Betrag von 29.000 € (Umsatzsteuer 1999) als Widerruf einer Löschung.

Am 14. Juli 2006 verbuchte das Finanzamt auf dem Abgabenkonto der Bw den Betrag von 27.700,51 € (Umsatzsteuer 1999) sowie den Betrag von 404,84 € (Aussetzungszinsen) als Widerruf einer Löschung. Damit weist das Abgabenkonto ab diesem Zeitpunkt einen Rückstand von 57.105,35 € auf:

Stand		19.01.2000	Anfangssaldo in ATS	0,00	
Buchungstag	Abg.Art	Zeitraum	Termine	Betrag	zusätzliche Informationen
19.01.2000	U	10-12/1999		-244.644,00 ATS	Festsetzung Tagessaldo -244.644,00
27.01.2000	U	07-09/1999		-535.572,00 ATS	Festsetzung Tagessaldo -780.216,00
02.02.2000				244.644,00 ATS	Rückzahlung Tagessaldo -535.572,00
03.03.2000				535.572,00 ATS	Rückzahlung Tagessaldo 0,00
31.12.2001					Endsaldo in ATS 0,00
01.01.2002					Anfangssaldo in EUR 0,00
02.12.2002	U	1999	Frist 09.01.2003 fällig 15.02.2000	56.700,51	Festsetzung Betrag neu 0,00 Betrag alt -56.700,51
	U	02-04/2000		0,00	Festsetzung Tagessaldo 56.700,51
30.07.2004	U	1999		-56.700,51	Aussetzung der Einhebung Tagessaldo 0,00
10.11.2004	U	1999	Frist 17.12.2004 fällig 15.02.2000	56.700,51	Ablauf einer Aussetzung der Einhebung
	EZ	2004	fällig 17.12.2004	404,84	Festsetzung Tagessaldo 57.105,35
13.02.2006	EZ	2004		-404,84	Löschung

	U	1999		-56.700,51	Löschung Tagessaldo 0,00
10.03.2006	ST	2006	fällig 18.04.2006	365,25	Festsetzung Tagessaldo 365,25
16.03.2006	ST	2006		-365,25	Abgeänderte Festsetzung Betrag neu 0,00 Betrag alt 365,25 Tagessaldo 0,00
12.07.2006	U	1999	Frist 21.08.2006	29.000,00	Widerruf einer Löschung Tagessaldo 29.000,00
14.07.2006	U	1999	Frist 21.08.2006	27.700,51	Widerruf einer Löschung
	EZ	2004	Frist 21.08.2006	404,84	Widerruf einer Löschung Tagessaldo 57.105,35
Stand		15.01.2008	Endsaldo in EUR	57.105,35	(Rückstand)
			davon fällig	57.105,35	
			davon nicht fällig	0,00	

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 9. August 2006 beantragte die Bw erneut die Erlassung eines Abrechnungsbescheides. Weiters wies die Bw darauf hin, dass einem „Widerruf zu möglicherweise bestehenden Abgabenschuldigkeiten“ in Buchungsmitteilungsform keine Rechtswirkung zukomme.

Das Finanzamt richtete im November 2007 eine (im vorgelegten Verwaltungsakt nicht vorhandene) schriftliche Anfrage an die Finanzprokuratur, ob im gegenständlichen Fall ein Abrechnungsbescheid zu erlassen wäre.

Mit Schreiben vom 21. November 2006 teilte die Finanzprokuratur dem Finanzamt mit, dass es sich bei den vorgetragenen Fragen um solche des „besonderen Wirkungsbereiches“ eines Finanzamtes handle. Man teile aber dennoch die eigene Einschätzung mit. Demnach sei ein (nicht näher bezeichneter, Anmerkung) Leistungsbescheid zu erlassen.

Das Finanzamt richtete in der Folge mit Schreiben vom 6. Februar 2007 unter Hinweis auf die Schreiben der Finanzprokuratur eine Anfrage an den österreichweiten Fachbereich FinStR/VerfR/Exekution, ob ein weiteres Betreiben angesichts des Sachverhaltes überhaupt zweckmäßig sei, wenn ja, wie ein solcher Leistungsbescheid erlassen werden könne und wie

er zu begründen sei, und wie ein Abrechnungsbescheid auf Grund des Leistungsbescheides zu begründen sei.

Mit E-Mail-Schreiben vom 28. Februar 2007 teilte der bundesweite Fachbereich dem Finanzamt im Wesentlichen mit, dass im Selbstbemessungsbereich eine bescheidmäßige Abgabefestsetzung grundsätzlich nur dann vorzunehmen sei, wenn sich die Selbstberechnung als unrichtig erweise oder entgegen einer gesetzlichen Verpflichtung unterlassen worden sei. Auch die (anzuwendenden spezielleren) umsatzsteuerlichen Regelungen wichen von diesem Grundsatz nicht ab. Auch im Hinblick auf § 3 der Erstattungsverordnung könne kein Zweifel daran bestehen, dass es sich bei der zu erstattenden Vorsteuer ihrem Charakter nach um eine Selbstberechnungsabgabe handle. Daran könne auch eine anders geübte Verwaltungspraxis in Form einer bescheidmäßigen vollinhaltlichen Zuerkennung nichts ändern. Folglich sei der in der Berufungsentscheidung getätigten Hinweis des Unabhängigen Finanzsenates unverständlich. Wesentlich sei, dass die „Rückforderung“ „als solche entsprechend einer durch Festsetzung zu erfolgenden Berichtigung einer unrechtmäßigen Selbstberechnung“ mittels Bescheides erfolgt sei. Infolge Abweisung der Berufung sei dieses Leistungsgebot, welches die Grundlage für die Exekution bzw. den Exekutionstitel zu bilden habe, in Rechtskraft erwachsen. Die Voraussetzungen für die Betreibung des Rückstandes lägen daher „unter diesen Aspekten“ vor.

In der Folge erließ das Finanzamt den hier angefochtenen Abrechnungsbescheid vom 24. April 2007. Zur Begründung wird darin ausgeführt:

Mit der Buchung vom 13.02.2006 wurden die Umsatzsteuer i.H.v. € 56.700,51 und die Aussetzungszinsen 2004 von € 404,84,- vom Konto des Steuerpflichtigen ausgebucht. Diese Ausbuchung wurde mit der Buchung vom 12.07.2006 Umsatzsteuer 1999 i.H.v. € 29.000,- sowie der Buchung vom 14.07.2006 Umsatzsteuer 1999 i.H.v. € 27.700,51 und Aussetzungszinsen von 404,84 wieder berichtigt.

Buchungsvorgänge als solches sind nicht der Rechtskraft zugängliche Verwaltungsakte. Sie können daher geändert, richtiggestellt oder aufgehoben werden. Ist die Gebahrung unrichtig, so kommt dem Abgabepflichtigen kein Rechtsanspruch auf Beibehaltung zu (VwGH 30.06.1986, 85/15/85).

Die Abschreibung der Abgaben mit der Buchung vom 13.02.2006 war unrichtig. Die Wiedervorschreibung mit den Buchungen am 13.07.2006 und 14.07.2006 stellten lediglich die Behebung der unrichtigen Abschreibung dar.

Über Ihren Antrag wird daher gemäß § 216 der Bundesabgabenordnung entschieden, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Umsatzsteuer 1999 und der Aussetzungszinsen 2004 im Betrag von € 57.105,35 nicht erloschen ist.

Dagegen wendet sich die Bw mit Berufungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 31. Mai 2007 und verweist zur Begründung auf das Schreiben vom 9. August 2006, wonach die Beträge zu Unrecht bestünden und im Sinne der BAO keinen Rechtsbestand hätten.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Weiteres im September 2007 zur Entscheidung vor.

Die Bw hat den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Grundlage für die Einbringung ist über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen. Dieser hat Namen und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach Abgabenschuldigkeiten, und den Vermerk zu enthalten, daß die Abgabenschuld vollstreckbar geworden ist (Vollstreckbarkeitsklausel). Der Rückstandsausweis ist Exekutionstitel für das finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren (§ 229 BAO).

Der Rückstandsausweis ist seinem Inhalt nach eine Zusammenfassung des Ergebnisses der Verrechnung der Abgabenbelastungen, der Zahlungen und sonstigen Gutschriften, abgeleitet aus dem Rechenwerk der Behörde (VwGH 10.6.2002, 2002/17/0063).

Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen (§ 216 BAO).

Der Abrechnungsbescheid ist seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein

Feststellungsbescheid. Ergibt sich aus einem Abrechnungsbescheid (sei es unmittelbar, sei es im Rechtsmittelverfahren), dass Buchungsfehler unterlaufen sind, dass also die Abgabenfestsetzungen, ihre Veränderungen beziehungsweise ihre Zahlungen und die sonstigen (Gutschriften bedingenden) Vorgänge in der Verrechnung keinen oder einen unzutreffenden Niederschlag gefunden haben, so ist die Gebarung (umso mehr) richtig zu stellen, wofür der Abrechnungsbescheid zufolge seines Wesens als Feststellungsbescheid entsprechend seinem Inhalt den Grund und den Maßstab für die Korrektur der Verrechnung gibt (vgl. Stoll, BAO Bd. III, 2316).

Über einen bestimmten Zeitraum und die in diesen Zeitraum fallenden Tilgungstatbestände darf nur einmal ein Abrechnungsbescheid erlassen werden (vgl. nochmals Stoll, BAO Bd. III, 2316; ebenso Ritz, BAO³, § 216 Tz 10).

Mit Abrechnungsbescheid vom 20. Februar 2006 hat das Finanzamt bindend festgestellt, die „USt-Nachforderung 1999“ und die Aussetzungszinsen „gehör[t]en nicht mehr dem Rechtsbestand an“.

Gegenstand des hier angefochtenen Abrechnungsbescheides können daher nur mehr jene Buchungen sein, die von der Feststellung des Abrechnungsbescheides vom 20. Februar 2006 nicht (mehr) umfasst sind. Konkret handelt es sich dabei um die Lastschriftbuchungen vom

12. Juli 2006 und vom 14. Juli 2006 („Widerruf einer Löschung“ betreffend Umsatzsteuer und Aussetzungszinsen“).

Wie das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 17. Jänner 2008 mitgeteilt hat, sind die Lastschriftbuchungen vom 12. Juli 2006 und vom 14. Juli 2006 ohne bescheidmäßige Grundlage erfolgt. Die Buchungen waren daher rechtswidrig, weshalb festzustellen ist, dass das Abgabekonto der Bw einen Endsaldo von Null aufweist.

Graz, am 5. Februar 2008