

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat über die Berufungen der Firma Bw. , vom 26. August 2004, 15. November 2004 und 21. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 vom 6. August 2004, 13. August 2004, 11. November 2004 und 17. Dezember 2004 betreffend Rückzahlung, nach der am 6. Oktober 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 6. August 2004 und 13. August 2004 wies das Finanzamt die am 17. Mai 2004, 14. Juli 2004 und 12. August 2004 eingebrachten Anträge auf Rückzahlung eines Guthabens mit der Begründung ab, dass das Abgabekonto derzeit einen Rückstand aufweise.

Mit Bescheiden vom 11. November 2004 und 17. Dezember 2004, wies das Finanzamt die am 9. November 2004 und 15. Dezember 2004 eingebrachten Anträge auf Rückzahlung eines Guthabens teilweise jeweils mit der Begründung ab, dass auf dem Abgabekonto nur ein Guthaben in der Höhe des rückgezahlten Betrages (€537,00 und €2.106,50) bestanden habe.

In den dagegen eingebrachten Berufungen vom 26. August 2004, 15. November 2004 und 21. Dezember 2004 führte die Berufungswerberin (Bw.) aus, dass von ihr fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien, welche Überschüsse ausweisen würden, diese jedoch nicht verbucht worden seien.

Es handle sich um die Umsatzsteuer 04/2003, 05/2003 und 06/2003 in Höhe von € 1.158.218,47, € 1.208.583,71 und € 69.005,11.

Diese seien jedenfalls gemäß Rz 2754 UStR eine Steuererklärung. Der Überschuss sei jedenfalls eine Abgabe im Sinne der BAO. Ein vorangemeldeter Überschuss sei gemäß § 21 Abs 1 UStG gutzuschreiben, sofern nicht § 21 Abs. 3 UStG zur Anwendung komme.

Wären die Gründe gemäß § 21 Abs. 3 UStG vorgelegen, so bestünde eine Meinungsverschiedenheit zwischen der Abgabenbehörde und der Bw. Das Finanzamt hätte einen Abrechnungsbescheid zu erlassen gehabt, in welchem darzulegen gewesen wäre, welche Umsätze gemäß § 21 Abs. 3 UStG aus welchen Gründen nicht anerkannt und daher nicht gebucht würden.

Lägen die im § 21 Abs. 3 UStG genannten Gründe nicht vor und fehle daher der dort genannte Festsetzungsbescheid, so stelle das Unterbleiben der Gutbuchung eine zu Unrecht erfolgte zwangsweise Einbehaltung des Vorsteuerbetrages dar.

Da ausschließlich die Umsatzsteuervoranmeldung als Steuererklärung vorliege und kein anderer Bescheid erlassen worden sei, sei daher der dort ausgewiesene Vorsteuerbetrag als richtig anzuerkennen und der Betrag auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben.

Die bescheiderlassende Behörde hätte die Rückzahlungsanträge nicht nur hinsichtlich des § 239 BAO sondern in Anbetracht des vorliegenden Akteninhaltes gemäß § 241 Abs. 1 BAO zu prüfen gehabt und über die Anträge zunächst Feststellungsbescheide über die rechtswidrige Einbehaltung der vorangemeldeten Vorsteuerbeträge zu erlassen und nachfolgend die Gutbuchung auf dem Abgabenkonto zu veranlassen und anschließend die vorangemeldeten Vorsteuerbeträge auszuzahlen gehabt.

Jede andere Vorgangsweise sei rechtswidrig und berechtige die Bw. zur Geltendmachung von Amtshaftungsansprüchen gegen die Republik Österreich, welche vorbehalten bleibe.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 30. September 2004 wies das Finanzamt die Berufungen vom 26. August 2004 als unbegründet ab und führte begründend aus, dass das Abgabenkonto einen Rückstand aufweise. Es bestehe keine Verpflichtung zur Verbuchung von gemeldeten Überschüssen, wenn diese aufgrund begründeter Zweifel gegen deren Richtigkeit einer abgabenbehördlichen Prüfung zu unterziehen seien.

Vielmehr normiere § 21 Abs. 1 UStG, dass ein vorangemeldeter Überschuss (nur dann) gutzuschreiben sei, wenn nicht § 21 Abs. 3 UStG zur Anwendung gelange. Es liege in der Natur der Sache, dass die berichtigte Festsetzung ein Ermittlungsverfahren erfordere.

Bestehe im Zeitpunkt der Einreichung eines Rückzahlungsantrages auf dem Abgabenkonto kein Guthaben, so sei der Antrag abzuweisen.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Zur weiteren Begründung wurde ausgeführt, dass das Finanzamt, wenn es begründete Zweifel gegen die Richtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt hätte, Feststellungsbescheide mit einer entsprechenden Begründung hätte erlassen müssen.

In der am 6. Oktober 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurden im Hinblick auf das Verlangen des Referenten die Berufungen vom 11. November 2004 und 17. Dezember 2004 aufgrund des identen Sachverhaltes in die Verhandlung miteinbezogen. Angemerkt wird, dass die Vertreter der Bw. dieser Vorgangsweise ausdrücklich zustimmten.

Hinsichtlich des Sachverhaltes wurde ergänzend ausgeführt, dass es sich aus Sicht der Bw. um einen eklatanten Fall der Rechtsverweigerung handle. Abgegebene Gutschriften von Umsatzsteuervoranmeldungen seien liegen gelassen und nicht verbucht worden mit der Begründung, dass sie einer inhaltlichen Überprüfung zu unterziehen seien und in der Folge sei die Rückzahlung verweigert worden. Die Rechtsauslegung der Behörde werde als gesetzes- und verfassungswidrig gesehen. Die abgegebenen Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen wären entweder sofort zu verbuchen oder ohne sofortige faktische Verbuchung sofort zurückzuzahlen gewesen bzw. sofort die bescheidmäßige die Rückzahlung zu verweigern gewesen.

Die Vertreterin des Finanzamtes beantragte die Abweisung der gegenständlichen Berufung und führte aus, dass der Vorwurf der Bw. unrichtig sei, dass konkret eine Rechtsverweigerung stattgefunden hätte. Es sei derzeit auch eine Betriebsprüfung anhängig.

Bis März 2003 seien Gutschriften der Bw. auch laufend am Abgabenkonto verbucht worden. Danach sei die Verdachtslage aufgetreten, dass die Bw. in einem Umsatzsteuerbetrugskarussell verwickelt sei und verdächtige Rechnungen der Vorfirma B. herangezogen worden seien. Es sei in der Folge eine Betriebsprüfung veranlasst und seien auch Umsatzsteuerfestsetzungen ohne Gutschriften durchgeführt worden. Die Betriebsprüfung sei derzeit noch nicht abgeschlossen und es bestehe der Verdacht, dass auch laufend ungerechtfertigte Vorsteuern geltend gemacht würden. Die Abgabenbehörde vertrete daher zusammenfassend den Standpunkt, dass Überschüsse aus Umsatzsteuervoranmeldungen, die dem Verdacht des Vorsteuerbetruges unterliegen würden, nicht ungeprüft verbucht werden dürften.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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 angegeben 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 sieht vor, dass das Finanzamt die Steuer festzusetzen hat, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

§ 213 Abs. 1 BAO ordnet an, dass bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen ist.

Nach § 213 Abs. 2 BAO ist bei den anderen als den in Abs. 1 genannten Abgaben die Gebarung für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefasst, jedoch abgesondert von den in Abs. 1 genannten Abgaben zu verbuchen.

§ 214 BAO handelt von der Verrechnung von Zahlungen und sonstigen Gutschriften in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung und bestimmt im letzten Satz seines ersten Absatzes, dass die Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen ist.

Ein sich aus der Gebarung gemäß § 213 BAO unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen ist nach § 215 Abs. 1 leg. cit. zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; nach § 215 Abs. 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zu Gunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

Die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) kann nach § 239 Abs. 1 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Nach der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 handelt es sich beim Überschuss aus einer Umsatzsteuervoranmeldung um eine Abgabe im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein solcher Überschuss hat, sofern sich das Finanzamt nicht zu einem Vorgehen nach § 21 Abs. 3 UStG 1994 entschließt, grundsätzlich zu einer Gutschrift zu führen, deren Schicksal sich nach den wiedergegebenen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zu entscheiden hat (siehe Ruppe, UStG 1994, § 21, Tz 34 f.).

Im gegenständlichen Berufungsfall hat die Bw. mit ihren Umsatzsteuervoranmeldungen für die Kalendermonate 4-6/03 Überschüsse in Höhe von € 1.158.218,47, € 1.218.583,71 und € 69.005,00 angemeldet.

Mit dem Einlangen der Umsatzsteuervoranmeldungen der Bw. beim Finanzamt wurde eine Obliegenheit der Abgabenbehörde ausgelöst, entweder den angemeldeten Überschuss als Gutschrift zu verbuchen oder im Falle bestehender Bedenken gegen die Rechtmäßigkeit des angemeldeten Vorsteuerüberschusses in ein Ermittlungsverfahren zur Erlassung eines Bescheides im Sinne des § 21 Abs. 3 UStG 1994 einzutreten.

Solche Bescheide wurden zunächst am 21. August 2003 erlassen. Aufgrund dieser Bescheide ergaben sich Gutschriften in Höhe von € 2.318,47, € 4.183,71 und € 2.130,95.

Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. Mai 2004 wurden diese jedoch unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben, da Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können.

Daraus folgt, dass das Finanzamt vor Abschluss des weiteren Ermittlungsverfahrens nicht befugt war, die beantragten Gutschriften zu buchen.

Das Vorbringen, dass das Finanzamt die gemeldete Überschüsse rechtswidrigerweise der Bw. vorentalte, erweist sich somit als unbegründet.

Am 9. Februar 2005 ergingen allerdings neuerliche Festsetzungsbescheide, welche Gutschriften in der Höhe der aufgehobenen Bescheide erbrachten.

Am Abgabenkonto waren keine weiteren Gutschriften zu buchen, zumal die bisherigen Gutschriften trotz der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. Mai 2004 nicht storniert wurden.

Nachdem mit den Bescheiden Bescheiden vom 11. November 2004 und 17. Dezember 2004 die sich auf dem Abgabenkonto befindlichen Guthaben rückgezahlt wurden und die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 4-6/2003 zu keinen weiteren Gutschriften, somit auch zu keinem Guthaben führte, waren die Berufungen abzuweisen.

Ergänzend wird festgestellt, dass diese Abgabenfestsetzungsbescheide in diesem Rückzahlungsverfahren nicht auf deren Rechtmäßigkeit zu überprüfen waren.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Oktober 2005