

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, vertreten durch Geschäftsführer, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. Juni 2012, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung April 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 25. Juni 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Zuständigkeit

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtsgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### Bisheriger Verwaltungsablauf

Mit **Bescheid vom 11. Juni 2012** wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum April 2012 mit minus 164,57 € festgesetzt. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen wurde mit 0,-- € festgesetzt, der Gesamtbetrag der Vorsteuern mit 120,61 € und die Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 UStG mit 43,96 €. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund der dem Finanzamt zur Verfügung gestellten Unterlagen der Zeitpunkt der Berichtigung vor der Konkurseröffnung der Primärschuldnerin (21.12.2010) gelegen sei. Laut Aktenlage sei die Firma A B GmbH seit April 2008 nicht mehr operativ tätig. Im Jahr 2009 sei vor dem Bezirksgericht BG ein Vergleich geschlossen worden, der durch das Landesgericht LG anerkannt worden sei (Beschluss vom 14. Jänner 2010, zugestellt am 16. Jänner 2010). Welche Eintreibungsmaßnahmen danach gesetzt worden seien, sei nicht bekannt gegeben worden. Zusammenfassend werde festgehalten, dass entsprechend den UStR (Rz 2388ff) der Zeitpunkt der Berichtigung der Umsatzsteuer nicht der April 2012 sei, sondern

wesentlich vor dem 21. Dezember 2010 liege. Die Kennzahl 090 (bisher minus 9.666,16) werde mit Null festgesetzt.

In der **Berufung vom 25. Juni 2012** wurde ausgeführt, dass vor dem Bezirksgericht BG am 17. März 2009 ein Vergleich abgeschlossen worden sei, in dem sich die A B GmbH und deren Geschäftsführer, GF1 und GF2, verpflichtet hätten, an die Beschwerdeführerin zur ungeteilten Hand 77.867,55 € nebst diverser Zinsen sowie Prozesskosten in Höhe von 9.462,30 € zzgl. Bescheinigungskosten von 6,-- € zu bezahlen und die Zwangsvollstreckung aus diesem Vergleich mit Vollstreckungsklausel des Landesgerichtes LG vom 14. Jänner 2010, den Antragsgegnern je zugestellt am 16. Jänner 2010, für zulässig erklärt worden sei. Von den beklagten Parteien seien aufgrund eines Urteils des Bezirksgerichtes BG Anfang 2009 Pachtrückstände nebst Kosten und Zinsen iHv 47.345,06 € im Vollstreckungsweg eingetrieben bzw. bezahlt worden. Von einer drohenden Zahlungsunfähigkeit der beklagten Parteien wäre somit schwerlich auszugehen. Es werde insoweit auf das Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei RA vom 16. Jänner 2009 verwiesen. Unrichtig sei, dass nicht bekannt gegeben worden sei, welche Eintreibungsmaßnahmen nach dem 16. Jänner 2010 gesetzt worden seien. Der Behörde wäre nämlich der Bericht der C vom 6. Mai 2012 nebst der einschlägigen Vollstreckungsklausel des Landesgerichtes LG übermittelt worden, das nunmehr nochmals vorgelegt werde. Außerdem würden die Pfändungsprotokolle des OGV Gerichtsvollzieher vom 19. Juli 2010 bzw. vom 11. November 2011 beigelegt. Erst aufgrund des über das Vermögen der Schuldnerin GF1 eröffneten Insolvenzverfahrens stünde schlussendlich die Uneinbringlichkeit der Forderung aus dem erwirkten Titel, der 30 Jahre Gültigkeit hätte, fest, sodass die Ausbuchung dieser Forderung per April 2012 zu Recht erfolgt sei. Die gegenteilige Rechtsauffassung des Finanzamtes, dass der Zeitpunkt der Berichtigung der Umsatzsteuer wesentlich vor dem 21. Dezember 2010 liege, sei falsch. Inwiefern sich dies aus den UStR Rz 2388 ergeben würde, bleibe schlechterdings unerfindlich. Vorsorglich werde einer Kopie dieser Randziffer beigelegt, um sicher davon ausgehen zu können, dass auch das Finanzamt von eben diesem Inhalt dieser Bestimmung ausgegangen sei. Dann aber könne keinerlei Zweifel an der Richtigkeit der vorgenommenen Ausbuchung bestehen.

Mit **Schreiben vom 2. Juli 2012** stellte die Abgabenbehörde folgende Fragen (soweit beschwerderelevant) an die Beschwerdeführerin:

Existiert eine eidesstattliche Versicherung von Frau GF1? Warum wurden gegen Frau GF1 nicht schon früher Vollstreckungsmaßnahmen ergriffen (bei Herrn A bereits am 19.7.2010)? Was wurde im Vergleich vom 17. März 2009 verglichen (die offenen Forderungen wurden präzisiert)? Aus welchem Grund erfolgte die Zahlung am 19. Jänner 2009 in Höhe von 47.310,06 €?

Mit **Schreiben vom 10. Juli 2012** wurde hiezu bekannt gegeben, dass eine eidesstattliche Versicherung von Frau GF1 vorliege, das Protokoll des Obergerichtsvollziehers W vom 6. September 2010 liege bei. Auch gegen die Schuldnerin GF1 sei bereits am 19. Juli 2010 eine Vollstreckungsmaßnahme ergriffen worden. Das

einschlägige Vollstreckungsprotokoll liege ebenfalls in Kopie bei. In der Folge sei das Verfahren weiterbetrieben worden und endete schließlich mit dem am 24. April 2012 eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen der Schuldnerin. Bei sämtlichen verfahrensgegenständlichen Forderungen handle es sich um in den jeweiligen Zeitpunkten fällige Pachtzinsrückstände für das Objekt „ Gasthaus “ in M . Das gelte auch hinsichtlich der am 17. März 2009 verglichenen Forderungen, die sich um Zinsen und die im ersten Absatz unter Ziffer 1. des Schreibens vom 25. Juni 2012 angeführten Kosten erhöht hätten. Bei dem Betrag von 47.310,06 € handle es sich ebenfalls um solche Forderungen nebst Zinsen und Kosten, die im Wege der Zwangsvollstreckung eingetrieben worden seien. Das beweise, dass die Schuldner zwar zahlungsunwillig, keinesfalls aber zahlungsunfähig gewesen seien.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2012** wies das Finanzamt die Berufung vom 25. Juni 2012 als unbegründet ab. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum April 2012 unter der Kennzahl 090 (Sonstige Berichtigungen) der Betrag von 9.666,18 € erklärt worden sei. Dabei handle es sich um die Umsatzsteuer aus der Forderungsabschreibung in Zusammenhang mit der Mieterin Fa. A B GmbH betreffend das Vermietungsobjekt Adresse aus den Zeiträumen bis zum Jahr 2008. Auf Grund des Konkurses der A B GmbH im Jahre 2008 sei der Betrieb eingestellt worden. Nach Teilzahlung des Mietrückstandes von 47.310,06 € sei ein offener Saldo von 72.545,17 € verblieben. Bezüglich dieses Betrages sei am 14. Jänner 2010 vor dem Landesgericht LG eine Vollstreckungsklausel erwirkt worden. Danach wäre die Vollstreckung in das Vermögen von Frau GF1 und Herrn GF2 zulässig gewesen. Im Zuge der amtswegigen Ermittlungen durch das Finanzamt beim Obergerichtsvollzieher des Amtsgerichtes LG , Herrn Gerichtsvollzieher , sei erhoben worden, dass Herr GF2 am 17. Juli 2010 im Zuge eines Vollstreckungsversuches erklärt habe, dass er nicht zahlen könne. Eine eidesstattliche Versicherung sei bereits am 15. Oktober 2009 geleistet worden. Weiters sei erhoben worden, dass Frau GF1 am 6. September 2010 erklärt habe, dass sie nicht zahlen könne. Zudem habe sie erklärt, dass sie sofort bereit wäre, eine eidesstattliche Versicherung abzugeben. Über die Vermögensverhältnisse sei die Rechtsanwaltskanzlei Ra in LG in Kenntnis gesetzt worden. Als Beweis dafür habe Herr W auch die Bezahlung seiner verrechneten Kosten durch die Rechtsanwaltskanzlei angeführt. Zusammenfassend werde daher festgehalten, dass bereits im Jahr 2010 festgestanden sei, dass die Forderung zur Gänze abzuschreiben sei. Folglich hätte spätestens in der Umsatzsteuerjahreserklärung des Jahres 2010, welche am 19. Oktober 2011 elektronisch eingereicht worden sei, eine USt-Berichtigung in Höhe von 9.666,18 € erfolgen müssen. Im Berufungsschreiben seien die Pfändungsprotokolle vom 19. Juli 2010 ( GF2 ) und vom 11. November 2011 ( A B GmbH ) vorgelegt worden. Die Tatsache, dass auch gegen die Firma A B GmbH und gegen Frau GF1 am 6. September 2010 Pfändungen versucht worden seien und als Ergebnis die Zahlungsunfähigkeit festgestanden sei, sei nicht offen gelegt worden. Unter Berücksichtigung der Angaben im Rahmen der Pfändungsversuche gegenüber dem Obergerichtsvollzieher sei somit spätestens im

September 2010 festgestanden, dass die Einbringlichkeit der Forderung nicht gegeben sei.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2012 wurde der **Antrag auf Entscheidung über die Berufung** eingebracht. Es wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

Mit **Bericht vom 10. Juni 2013** legte die Abgabenbehörde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

### **Festgestellter Sachverhalt**

Mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Februar 1982 wurde die Beschwerdeführerin gegründet. Sie hieß zunächst Firma X GmbH, später Y GmbH und nunmehr BF GmbH. Mit Beschluss des Landesgerichtes Lg vom 21. Dezember 2010 wurde über das Vermögen der Beschwerdeführerin das Sanierungsverfahren eröffnet, welches mit Beschluss vom 18. August 2011 nach Bestätigung des Sanierungsplanes aufgehoben wurde. Mit Beschluss des Handelsgerichtes HG vom 27. August 2012 wurde über das Vermögen der Beschwerdeführerin das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 4. März 2014 wurde ein Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 13. Februar 2015 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen. Geschäftsführerin ist seit 27. November 2014 Gf, geb. Datum .

Die Beschwerdeführerin stand mit der Firma A B GmbH in Geschäftsverbindung, welche im Jahr 2008 ihren Betrieb einstellte. Am 17. März 2009 haben die Beschwerdeführerin als klagende Partei und die A B GmbH, GF1 und GF2 als beklagte Partei einen gerichtlichen Vergleich beschlossen, wonach die Beklagten zur ungeteilten Hand schuldend sind, der klagenden Partei 77.876,55 samt Zinsen zu bezahlen. Am 14. Jänner 2010 hat das Landesgericht LG ausgesprochen, dass die Zwangsvollstreckung aus dem Vergleich des Bezirksgerichtes BG vom 17. März 2009 zugunsten der Beschwerdeführerin gegen die A B GmbH, GF2 und GF1 zulässig ist.

Am 19. Juli 2010 wurde die Zwangsvollstreckung bei GF2 vorläufig eingestellt, weil der Schuldner am 15. September 2009 eine eidesstattliche Versicherung abgegeben hatte.

Am 19. Juli 2010 wurde im Rahmen einer (erfolglosen) Zwangsvollstreckung bei GF1 das Verfahren auf Abgabe der eidesstattlichen Versicherung eingeleitet. Am 6. September 2010 gab GF1 vor dem Obergerichtsvollzieher Gerichtsvollzieher beim Amtsgericht LG die eidesstattliche Versicherung ab.

Über das Vermögen der GF1 wurde am 24. April 2012 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, insbesondere aus den Vollstreckungsprotokollen des Obergerichtsvollziehers Gerichtsvollzieher .

Die Beschwerdeführerin hat durch die Begründung der Berufungs-/Beschwerdevorentscheidung, der auch Vorhaltecharakter zukommt, Kenntnis von der Beweisaufnahme erlangt und hätte im Zuge des Vorlageantrages, entsprechende Einwendungen erheben können (Verwaltungsgerichtshof vom 20.2.2008, 2006/15/0076).

Da dies unterblieben ist, durfte das Gericht von der Richtigkeit des vom Finanzamt festgestellten Sachverhaltes, der in den vorgelegten Unterlagen Deckung findet, ausgehen.

### **Rechtliche Grundlagen**

§ 16 UStG 1994 lautet:

(1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(2) Die Berichtigung des Vorsteuerabzuges kann unterbleiben, wenn ein dritter Unternehmer den auf die Minderung des Entgeltes entfallenden Steuerbetrag an das Finanzamt entrichtet; in diesem Fall ist der dritte Unternehmer Schuldner der Steuer. Die Steuer ist für den Veranlagungszeitraum zu entrichten, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(3) Abs. 1 gilt sinngemäß, wenn

1. das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, so sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen;

2. für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist;

3. eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung rückgängig gemacht worden ist.

(4) Ist eine Einfuhrumsatzsteuer, die als Vorsteuer abgezogen worden ist, herabgesetzt, erlassen oder erstattet worden, so hat der Unternehmer den Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Der letzte Satz des Abs. 1 gilt sinngemäß.

(5) Werden die Entgelte für unterschiedlich besteuerte Lieferungen oder sonstige Leistungen eines bestimmten Zeitabschnittes gemeinsam geändert (zB Jahresboni, Jahresrückvergütungen), so hat der Unternehmer dem Abnehmer der Lieferungen oder dem Empfänger der sonstigen Leistungen einen Beleg zu erteilen, aus dem zu ersehen ist, wie sich die Änderung der Entgelte auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt.

### **Rechtliche Erwägungen**

Berichtigungen von Umsatzsteuer sind gemäß § 16 Abs. 1 letzter Satz UStG für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist. Die Verpflichtung ordnet allgemein die ex nunc-Wirkung der Berichtigung an: Die Änderungen führen nicht zu einer Berichtigung der ursprünglichen Steuerfestsetzung, sondern sind im Zeitraum der Änderung zu berücksichtigen (Ruppe/Achatz, UStG4, § 16 Tz. 66).

Im Fall der Uneinbringlichkeit darf einerseits der Gläubiger seine Umsatzsteuerschuld korrigieren, andererseits hat der Schuldner den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu korrigieren. Das Gesetz erläutert nicht, wann das Entgelt uneinbringlich geworden ist. Bei Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners wird jedenfalls von der Uneinbringlichkeit auszugehen sein (VwGH vom 29.1.2015, 2012/15/0012).

Im Falle von Umsatzsteuerberichtigungen wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts wird der die Forderung des Gemeinschuldners unmittelbar auslösende Sachverhalt mit dem Eintritt der Uneinbringlichkeit der Leistungsentgelte verwirklicht. (VwGH vom 20.12.2006, 2006/13/0035)

Uneinbringlichkeit im hier maßgeblichen Sinn bedeutet mehr als bloße Dubiosität, nämlich Realität und nicht Vermutung. Der Nachweis der Uneinbringlichkeit kann auf beliebige Weise geführt werden. Bei Uneinbringlichkeit wegen Zahlungsunfähigkeit sind Belege über erfolglose Einbringungsversuche ausreichend, aber nicht unbedingt notwendig (VwGH vom 20.10.2004, 2001/14/0128; VwGH vom 3.9.2008, 2003/13/0109).

Auf den vorliegenden Fall umgelegt heißt das, dass die begehrte Berichtigung der Umsatzsteuer im streitgegenständlichen Voranmeldungszeitraum April 2012 nicht mehr vorgenommen bzw. nachgeholt werden kann, da die Uneinbringlichkeit der relevanten Kundenforderungen deutlich vor diesem Zeitraum liegt. Die A B GmbH hat bereits im Jahr 2008 ihren Betrieb eingestellt, sodass bei ihr bereits zu diesem Zeitpunkt von der Uneinbringlichkeit des beschwerdegegenständlichen verglichenen Forderung auszugehen ist. Bei den beiden (ehemaligen) Geschäftsführern, GF2 und GF1, wurden jeweils am 19. Juli 2010 erfolglose Vollstreckungsversuche vorgenommen. GF2 hatte bereits zuvor, am 15. Oktober 2009, eine eidesstattliche Versicherung geleistet. GF1 tat dies am 6. September 2010. Damit war die Uneinbringlichkeit der Forderung gegeben. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass Anfang 2009 noch Pachtrückstände nebst Kosten und Zinsen in Höhe von 47.345,06 € im Vollstreckungsweg eingetrieben worden seien, ändert dies nicht daran, dass im Jahr 2010 die Uneinbringlichkeit der beschwerderelevanten Forderung feststand.

Aufgrund dieser Fakten steht fest, dass die rechtlichen Voraussetzungen, für eine Umsatzsteuerberichtigungen wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts im Voranmeldungszeitraum April 2012 nicht gegeben waren, da die Uneinbringlichkeit des Entgeltes bereits im Jahr 2010 eingetreten ist.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zu den Voraussetzungen, unter denen der leistende Unternehmer eine Berichtigung des von ihm geschuldeten Umsatzsteuerbetrages wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts vornehmen kann, existiert bereits eine zahlreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Der Gerichtshof verlangt dabei, wie oben zitiert, dass die Forderung bei objektiver Betrachtung wertlos sein muss. Von dieser Rechtsprechung wurde in der gegenständlichen Entscheidung nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war mit dieser Tatfrage nicht verbunden.

Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Linz, am 6. Oktober 2015