

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf -Adr***, vertreten durch ***Vertreter***, *** Vertreter -Adr*** über die Beschwerde vom 15. September 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. August 2022 betreffend Umsatzsteuer 2007 zu Steuernummer ***BF StNr*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) wurde eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2005 bis 2009 durch das FA Österreich (vormals FA Braunau Ried Schärding) durchgeführt. Die aufgrund dessen ergangenen Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 und Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 vom 11.07.2011 wurden seitens der Bf. bekämpft und letztlich dem Bundesfinanzgericht Außenstelle ***** zur Entscheidung vorgelegt.

Beschwerdegegenstand im jetzigen Verfahren ist nur der Umsatzsteuerbescheid 2007, weshalb in weiterer Folge nur auf die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 aufgrund des inhaltlichen Konnexes eingegangen wird:

Die Außenprüfung setzte bei der Bf. für das Jahr 2006 eine Umsatzsteuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG iHv € 1.000,- fest. Diese resultierte aus einer Rechnung über die Vermietung eines Gebäudes mit Umsatzsteuerausweis.

Der Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 11.07.2011 ergab eine Abgabennachforderung iHv € 440,-. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung fand sich wiederum die Festsetzung der Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG. Diese resultierte aus einer Gutschrift, die die Bf. dem Mieter über die Vermietung eines Gebäudes mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erteilt hat.

Im Rahmen eines Erörterungstermins am 05.07.2022 am Bundesfinanzgericht Außenstelle ***** wurde über die Beschwerdepunkte Einvernehmen erzielt. Die Bf. erklärte sich bereit, „die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006“ zurückzuziehen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 fand sich in der Niederschrift zum Erörterungstermin die Aussage „...für 2007 steht die Gutschrift von € 440,- zu“.

Mit Beschluss vom 05.07.2022 zu RV/***** erteilte das Bundesfinanzgericht Außenstelle ***** der Abgabenbehörde die Berechtigung, den Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 11.07.2011 gemäß § 300 Abs. 1 BAO aufzuheben und durch einen neuen Sachbescheid zu ersetzen.

Die Abgabenbehörde hob daraufhin den Umsatzsteuerbescheid 2007 gemäß § 300 BAO auf und erließ am 12.08.2022 einen neuen Sachbescheid mit einer Umsatzsteuerschuld iHv € 0,-.

Die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 12.08.2022 nahm Bezug auf den Gutschriftsbeleg und brachte vor, dass im Erörterungstermin einvernehmlich festgehalten worden war, dass seitens der Abgabenbehörde eine Gutschrift iHv € 440,- im Jahr 2007 zu erstellen sei. Die Bf. beantragte daher für das Jahr 2007 die Festsetzung einer Gutschrift iHv € 440,- statt des Nullbescheides.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.09.2022 wurde die Beschwerde abgewiesen und ausgeführt, dass die aus der Differenz Neubescheid zu Altbescheid resultierende Gutschrift iHv € 440,- bereits dem Abgabenkonto gutgeschrieben worden sei.

Dagegen richtet sich der fristgerecht eingebrachte Vorlageantrag vom 31.10.2022.

Dem Bundesfinanzgericht Sitz Wien wurde der Akt am 15.02.2023 vorgelegt und der RichterIn zugewiesen.

Mit 17.02.2023 nahm die RichterIn Einsicht in den elektronisch archivierten Arbeitsbogen der Außenprüfung. Der in der Beschwerde angeführte Gutschriftsbeleg und Rechnungen über Mietzinse sowie das Mietanbot betreffend das Bürogebäude wurden als relevante Entscheidungsgrundlagen zum Akt genommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. vermietete in den Jahren ab 2005 ein Gebäude in ***Adresse***. Laut Mietanbot vom 02.01.2005 Punkt III. 1) erfolgte die Vermietung für Büro Zwecke und war hinsichtlich des Mietzinses die Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 vereinbart. In weiterer Folge legte die Bf. Rechnungen über den Mietzins ohne USt-Ausweis.

Anlässlich einer Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass trotz dieser Umsatzsteuerbefreiung seitens der Bf. im Jahr 2006 eine Rechnung über Miete € 5.000,- zzgl 20% USt € 1.000,- ausgestellt sowie im Jahr 2007 eine Gutschrift über Miete (als Mietreduktion) iHv € 2.200,- zzgl 20% USt € 440,- erteilt worden war. In beiden Belegen war die Umsatzsteuer extra ausgewiesen und wurde nun durch die Abgabenbehörde gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 festgesetzt.

Der zugrundeliegende Beleg vom 02.05.2007 war eine **Gutschrift**, die von der Bf. an den Mieter ausgestellt war: „Für die Vermietung des Bürogebäudes ***Adresse*** erteile ich Ihnen aufgrund des nachhaltigen Umsatzrückganges nach Wegfalls des Auftrages eine Gutschrift in der Höhe von: € 2.200,- zzgl. 20% USt, d.s. € 440,-, somit gesamt € 2.640,-“

Gegen die Umsatzsteuernachforderung 2006 iHv € 1.000,- und 2007 iHv € 440,- wurde Beschwerde erhoben.

Im Rahmen des Erörterungstermins am 05.07.2022 vor dem Bundesfinanzgericht Außenstelle ***** wurde laut Niederschrift von allen Parteien vereinbart, dass die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 seitens der Bf. zurückzuziehen sei, ihr aber die Gutschrift iHv € 440,- im Jahr 2007 zustehe. Eine Berichtigung der Belege wurde laut Protokoll nicht angesprochen.

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO hob die Abgabenbehörde den Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 11.07.2011 auf und erließ einen neuen Bescheid 2007 vom 12.08.2022 auf Grundlage der Erörterungsniederschrift bzw. des damit einhergehenden Beschlusses des Bundesfinanzgerichts Außenstelle *****. Die Umsatzsteuer 2007 wurde mit € 0,- festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Obige Sachverhaltsfeststellungen ergaben sich schlüssig aufgrund des vorliegenden Akteninhalts und des eingesehenen elektronischen Arbeitsbogens der Außenprüfung. Insbesondere das Mietanbot vom 02.01.2005 über die Vermietung des Gebäudes zu Büro Zwecken sowie die damit in Zusammenhang stehenden Rechnungen und der in der Beschwerde angeführte Gutschriftbeleg vom 02.05.2007 werden als Beweismittel gewürdigt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird (§ 2 Abs. 1 UStG 1994).

Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen aus oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Als Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (§ 11 Abs. 2).

Zufolge § 11 Abs. 7 UStG 1994 gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Leistungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

Nach § 11 Abs. 8 UStG 1994 ist eine Gutschrift als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. Zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. Die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. Die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Hat ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 UStG 1994 sinngemäß.

Die Bestimmung des § 11 Abs. 12 ist auch auf Gutschriften anwendbar, weil diese gemäß § 11 Abs. 7 als Rechnungen gelten und zum Vorsteuerabzug berechtigen. Eine Steuerschuld aufgrund einer Gutschrift entsteht dann, wenn der Leistungsempfänger (Unternehmen) für die empfangene Leistung eine Gutschrift mit einem Steuerbetrag ausstellt, den der leistende Unternehmer nicht schuldet, sie dem leistenden Unternehmer zuleitet und dieser dem Steuerbetrag nicht widerspricht (VwGH 16.03.1987, 85/15/0329, VwGH 29.09.1993, 92/13/0161; VwGH 25.02.1998, 97/14/0107; VwGH 30.09.1999, 98/15/0117; ebenso EuGH 17.09.1997, Rs C-141/96, „Langhorst“, Slg I-5073). Die nach § 11 Abs. 12 zulässige Berichtigung müsste im Fall der Gutschrift vom Aussteller ausgehen (BFG 27.03.2019, RV/2101269/2018).

§ 16 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass bei Änderung der Bemessungsgrundlagen für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG, einerseits der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag (Z 1) und andererseits der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug (Z 2) entsprechend zu berichtigen hat. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (von hier nicht in Betracht kommenden Ausnahmen) unecht steuerfrei. Damit verbunden ist der Verlust des Vorsteuerabzugs (§ 12 Abs. 3 Z 2 UStG 1994).

Unstrittig war im vorliegenden Fall die Vermietung eines Gebäudes seitens der Bf. zu Bürozwecken. Das Mietanbot vom 02.01.2005 regelte eine Verrechnung des Mietzinses ohne Umsatzsteuerausweis gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994. Dies erschloss sich aus den Aufzeichnungen und nach Durchsicht einiger Rechnungen. Auch seitens der Abgabenbehörde gab es diesbezüglich keine Beanstandungen. Die Bf. war daher als Unternehmerin im Sinne des UStG 1994 anzusehen, die unecht befreite Umsätze tätigte.

In den Jahren 2006 und 2007 wurde jeweils eine Rechnung bzw. Gutschrift seitens der Bf. mit gesondertem USt-Ausweis ausgestellt, obwohl die Umsätze aus der Vermietung unecht steuerbefreit waren. Gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 schuldet ein Unternehmer den in einer Rechnung gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag auf Grund der Rechnung, selbst wenn er für die Lieferung oder sonstige Leistung nach dem Bundesgesetz den Steuerbetrag für den Umsatz nicht schuldet. Da es keine Anhaltspunkte gab, dass die Bf. die Rechnung gegenüber dem Empfänger berichtigt hatte, schuldete sie diesen Steuerbetrag aufgrund der Rechnung.

Im Jahr 2007 schrieb die Bf. dem Mieter nicht nur Mietzinse (ohne USt-Ausweis) vor, sondern erteilte ihm im Mai 2007 auch eine Gutschrift über die Miete iHv € 2.200,- zzgl 20% USt € 440,-. Diese Mietreduktion gewährte sie laut Gutschrift *„aufgrund des nachhaltigen Umsatzrückganges nach Wegfalls des Auftrages der BA-CA-Gruppe nach Eingang der reduzierten Rechnungen über das KJ 2006 und 1. HJ 2007“*. Aus dem Akt sind keine Hinweise ersichtlich, dass der Mieter der Gutschrift widersprochen hätte.

Die Außenprüfung griff diesen Beleg auf und schrieb der Bf. den gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag vor. Sie verkannte dabei aber, dass es sich nicht um eine Rechnung, sondern um eine Gutschrift handelte, die zu einer Umsatzminderung (weil Mietnachlass) bei der Bf. führte. Diese Gutschrift hätte aufgrund der unecht befreiten Mietumsätze ebenfalls ohne USt-Ausweis erfolgen müssen. Eine Steuerschuld des gesondert ausgewiesenen Steuerbetrages aufgrund des Beleges wäre allenfalls beim Mieter festzusetzen gewesen.

Im Rahmen des Erörterungstermins am 05.07.2022 wurde festgehalten, dass die der Bf. mit Bescheid vom 11.07.2011 vorgeschriebene Umsatzsteuer zu korrigieren sei und ihr daher die Gutschrift iHv € 440,- aus der falschen Abgabennachforderung zustehe. Nur so kann die Niederschrift zum Erörterungstermin verstanden werden.

Da die Abgabenbehörde die Umsatzsteuer 2007 mit Bescheid vom 12.08.2022 mit € 0,- festgesetzt hat, wurde die Korrektur entsprechend der Niederschrift zur Erörterung durchgeführt und die Gutschrift auf das Abgabenkonto der Bf. überwiesen.

Wenn die Bf. nun vorbringt, dass sie statt eines Umsatzsteuer-Nullbescheides einen Bescheid mit einer Umsatzsteuergutschrift iHv € 440,- begehrt, dann könnte dies nur aufgrund einer umsatzsteuerpflichtigen, aber nicht unecht befreiten Umsatzminderung oder einer geltend zu machenden Vorsteuer erreicht werden. Beides ist im vorliegenden Fall nicht gegeben. Da die Umsatzerlöse aus der Vermietung des Gebäudes seitens der Bf. als unecht steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 behandelt werden, kann ein Mietnachlass ebenfalls nur unecht umsatzsteuerbefreit erfolgen. Gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 ist damit aber auch der Verlust des Vorsteuerabzugs verbunden, der aus einer Gutschrift allenfalls entstanden wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

In der gegenständlichen Beschwerde wird keine Rechtsfrage aufgeworfen, denen eine grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukäme. Vielmehr handelt es sich um eine Sachverhaltsfrage, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu lösen war. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 24. Februar 2023