



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Norbert Cesky, Steuerberater, 1190 Wien, Grinzingerstraße 87, vom 14. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch ADir. RR Elisabeth Gürschka, vom 24. Februar 2011 betreffend Umsatzsteuer 2009 (aus dem Rechtsbestand fortgefallen: Umsatzsteuerfestsetzung vom 16. Juni 2010 für den Zeitraum März 2009) **entschieden:**

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw hatte dank einer 1996 eingegangenen Geschäftsbeziehung zu der – mittlerweile aufgelösten, im Firmenbuch amtswegig gelöscht – Fa. -VertriebsGmbH offene Forderungen aus dem Titel von Lizenzgebühr- Ansprüchen, die in den Jahren 2002 – 2006 entstanden waren. Diese anerkannten und daher nicht verjährten Forderungen wurden von der genannten GmbH nicht erfüllt. Den Konkursantrag des Geschäftsführers vom 20.02.2009 wies das -Gericht mit Beschluss vom 01.04.2009, bekannt gemacht am 30.04.2009, mangels Kostendeckung ab; die -VertriebsGmbH wurde in der Folge im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht (Eintragung am 11.09.2009).

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 16.06.2010 die Umsatzsteuer für den Zeitraum März 2009 abweichend von der Voranmeldung fest und ließ die dort geltend gemachte Steuerberichtigung gemäß § 16 Abs 3 Z 1 UStG 1994 wegen Entgeltsminderung (= Entgeltsausfall infolge Uneinbringlichkeit der Forderungen aus 2002 – 2006) außer Ansatz: Es folgte damit den im Zuge einer Außenprüfung getroffenen, im Prüferbericht vom 15.06.2010, ABNr. 2*, unter Tz 1 enthaltenen Feststellungen. Dort ist u. a. zu lesen:

Die Bw stelle der Geschäftspartnerin Werkzeug gegen Lizenzgebühren ab November 1996 zur Verfügung. Während 1996 bis 2001 diese Gebühren auch entrichtet worden seien, habe die Geschäftspartnerin diese ab 2002 nicht mehr bezahlt und diese nur mehr über Verbindlichkeiten eingebucht. Andere weiterverrechnete Kosten habe sie beglichen, die Lizenzgebühren jedoch nicht.

2009 sei ein von der Fa. -VertriebsGmbH beantragtes Insolvenzverfahren mangels Vermögens mit Gerichtsbeschluss vom 30.04.2009 nicht eröffnet worden. Einem in diesem Zusammenhang aufgenommenen Protokoll (Anm. UFS: 20.02.2009) zufolge habe der Geschäftsführer angegeben, dass die von ihm vertretene Firma seit ca. 2,5 Jahren nicht mehr operativ tätig sei, dass kein Vermögen vorhanden sei und dass an Schulden lediglich eine offene Mietzinsverbindlichkeit von ca. € 30.000.00 bestehe. Die Verbindlichkeit gegenüber der Bw werde dort nicht erwähnt (zum diesbezüglich aufklärenden Schreiben des Geschäftsführers vom 01.10.2009 an den steuerlichen Vertreter der Bw siehe weiter unten).

Die in der Umsatzsteuervoranmeldung 3/2009 beantragte sonstige Berichtigung iHv € 35.574,09 betreffend uneinbringliche Lizenzforderungen werde nicht anerkannt: Habe sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz iSd § 1 Abs 1 Z 1 und Z 2 geändert. So hätten der den Umsatz ausführende Unternehmer den dafür geschuldeten Steuerbetrag und der Unternehmer, an den der Umsatz ausgeführt worden sei, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen seien für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten sei. Eine Änderung der Bemessungsgrundlage iSd § 16 Abs 3 Z 1 UStG 1994 sei gegeben, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden sei. (...) Die BP gehe in Anbetracht der Ausführungen des Geschäftsführers der Schuldnerfirma vor dem -Gericht davon aus, dass die Uneinbringlichkeit der Lizenzforderungen schon weit früher eingetreten sei. Es bestehe daher keine Veranlassung, die auf gegenständliche Forderungen entfallende Umsatzsteuer gerade im Voranmeldungszeitraum März 2009 zu berichtigen.

Die Bw erhob gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung und begehrte die Anerkennung der Berichtigung wie mit UVA 3/2009 beantragt.

"In eventu" stellte sie, unter Beifügen einer "berichtigten Umsatzsteuererklärung 2008", den

Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bei der Umsatzsteuer 2008 und führte begründend Folgendes aus:

Zweifelsfrei sei der Zeitpunkt des Eintrittes der Uneinbringlichkeit für die Bw nicht erkennbar gewesen. Es habe laufend positive Umsatzzusagen der deutschen Firma* (= Geschäftspartnerin der -VertriebsGmbH) für die nahe Zukunft gegeben. Die anerkannten Forderungen seien nicht verjährt gewesen. Derartige Forderungen seien auszuweisen. Aus den auch der Außenprüfung bekannten Unterlagen sei zweifelsfrei ersichtlich, dass die letzte Rechnung am 07.11.2007 gelegt und diese am 16.04.2008 von der Schuldnerin bezahlt wurde. Dabei handle es sich um Lizenzgebühren für die Zeit von Jänner bis August 2007. Eine Lizenzgebührenabrechnung liege der Rechnung bei. Die (zu Grunde liegenden) Umsätze seien von der Schuldnerin an die Bw gemeldet worden.

Daraus sei ersichtlich, dass die -VertriebsGmbH noch operativ tätig war und die Lizenzgebührenverrechnung nicht schon 2005 (endgültig) eingestellt hatte. Erst nach dem 16.04.2008 seien keine Zahlungen mehr erfolgt. Gehe man davon aus, dass die tatsächliche Uneinbringlichkeit (der streitgegenständlichen Forderungen) in der Zeit nach der letzten Zahlung vorlag, so könnte die Uneinbringlichkeit im Zeitraum 2008 eingetreten sein und eine Berichtigung für diesen Veranlagungszeitraum (begründen).

Die Bw habe die Berichtigung erst wenige Monate später in (für) 03/2009 vorgenommen, zeitnah zum beantragten Insolvenzverfahren. Die Außenprüfung weise auch darauf hin, dass die Uneinbringlichkeit früher als in 03/2009 eingetreten sei, doch lasse sich der genaue Zeitpunkt nur schwer feststellen. Das Wirtschaftsjahr der letzten (Lizenz-) Zahlung sei jedoch ein objektiver Zeitraum.

Demnach stelle die Bw den Antrag, die Berichtigung der Umsatzsteuer im Betrag von € 35.574,09 wegen geringfügiger Zeitabweichung zwischen dem Veranlagungszeitraum 2008 und dem Voranmeldungszeitraum 03/2009 für die letztgenannte Periode zu gewähren oder in eventu

die Berichtigung auf Basis der berichtigten Umsatzsteuer- Jahreserklärung für 2008 nach Wiederaufnahme des betreffenden Verfahrens für diesen Veranlagungszeitraum vorzunehmen.

Die erwähnte Rechnung aus 2007 samt Beilage und der Zahlungseingangsbeleg waren der Berufungsschrift angefügt.

Am 01.09.2010 reichte die Bw die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2009 ein, worin die strittige Berichtigungspost nicht mehr enthalten war.

Am 23.02.2011 wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Am 24.02.2011 erließ es einen erklärungskonformen Umsatzsteuerjahresbescheid 2009.

Am 22.03.2011 beantragte die Bw Vorlage ihrer Berufung an die 2. Instanz, worauf das Finanzamt die Berufung dem UFS vorlegte. Der Wiederaufnahmeantrag betreffend Umsatzsteuer 2008 blieb unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die einschlägigen Rechtsvorschriften wurden bereits von den Parteien dieses Verfahrens zutreffend angesprochen. Streit besteht jedoch darüber, **wann** die Steuerberichtigung gemäß § 16 Abs 3 Z 1 UStG 1994 wegen Uneinbringlichkeit der Lizenzforderungen vorzunehmen ist:

- Ob im Veranlagungsjahr 2008, weil in jenem Zeitraum die Lizenzzahlungen nach dem 16.04.2008 endgültig eingestellt wurden und die offenen Forderungen nach Meinung der Bw unmittelbar danach uneinbringlich wurden, oder
- im Veranlagungsjahr 2009, weil mit dem Konkursantrag der Schuldnerfirma vom 20.02.2009 die Zahlungsunfähigkeit derselben augenscheinlich und mit Eintritt der Rechtskraft des Ablehnungsbeschlusses des -Gerichtes (vom 01.04.2009) am 30.04.2009 endgültig festgestellt wurde.

Der UFS sieht in der Einstellung jeglicher weiterer Lizenzzahlungen der Schuldnerfirma auf die offenen Forderungen der Bw nach dem 16.04.2008 zwar ein für die Bw erkennbares Indiz gegen Zahlungsbereitschaft und wohl auch ein Signal in Richtung drohende Zahlungsunfähigkeit ihrer Schuldnerin. Diese Tatsache, welche die Einbringlichkeit der Forderungen als zweifelhaft oder gar aus subjektiver Sicht ausgeschlossen erscheinen lassen mochten, ist freilich noch keine Änderung der Umsatzsteuer- Bemessungsgrundlage, zumal die Bw ihre Schuldnerin hinsichtlich der offenen Forderungen zwar routinemäßig gemahnt, aber keine diesbezüglichen ernsthaften Einbringungsmaßnahmen gesetzt und die **nicht verjährten!** Forderungen bilanziell weiterhin erfasst hatte. Erst als die Schuldnerfirma im Zuge des Konkursantrages am 20.02.2009 ihre vollkommene Vermögenslosigkeit einbekannte (sie war außerstande, auch nur einen Kostenvorschuss im Insolvenzverfahren zu bezahlen) und dies im wenige Wochen danach gefassten Ablehnungsbeschluss des Gerichtes Bestätigung fand, stand die Unrealisierbarkeit (= Uneinbringlichkeit) der Forderungen mit zuletzt absoluter Sicherheit fest (*Ruppe*, UStG-Kommentar, Tz 74 und Tz 76 zu § 16).

Zur Frage, wann genau die Uneinbringlichkeit eingetreten war, hat der UFS erwogen:

Als *Terminus a quo* kommt der subjektiv relevante Zeitpunkt des Konkursantrages in Betracht, als *Terminus ad quem* der Tag des objektiv relevanten Gerichtsbeschlusses (1. April 2009).

Zwar hat der Gerichtsbeschluss an sich konstitutive Bedeutung, was die Berichtigung im Voranmeldungszeitraum 03/2009 streng genommen als um einen Tag verfrüht erscheinen lassen könnte. Der UFS hält es aber angesichts der massiv verdichteten Hinweise auf bereits

vorliegende Zahlungsunfähigkeit für vertretbar, in Ermangelung eines (nicht formgebundenen) Nachweises (Glaubhaftmachung genügt; *Ruppe*, a. a. O., Tz 78) für den genauen Zeitpunkt der objektiven Zahlungsunfähigkeit die ***Willensbildung des Richters im März 2009 als entscheidend anzunehmen*** und die Ausfertigung des Beschlusses ***bloß einen Tag später*** als administrativ bedingt zu vernachlässigen. In der Geltendmachung der Berichtigung für den Voranmeldungszeitraum 03/2009 ist kein willkürliches Vorziehen zu erblicken.

Der ursprünglich angefochtene Bescheid des Finanzamtes betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 03/2009 ist mit Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 2009 aus dem Rechtsbestand fortgefallen, sodass über die dagegen erhobene, gemäß § 274 Satz 1 BAO fortwirkende Berufung hinsichtlich des Jahresbescheides abzusprechen war.

Der Veranlagungszeitraum, in welchem die Berichtigung gemäß § 16 Abs 1 iVm Abs 3Z 1 UStG 1994 zu erfolgen hat, ist nach dem oben Gesagten jedenfalls das Veranlagungsjahr 2009. Der Berufung war daher Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. Dezember 2012