



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Accurata Wirtschaftsprüfungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für Oktober bis Dezember 2007, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer für Oktober bis Dezember 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

- a) Die Bw., eine GmbH, wurde im Jahr 2006 als Auffanggesellschaft für die sich in Konkurs befindliche A-GmbH gegründet; ihr Betriebsgegenstand war das Schlossereigewerbe.

Seit 2008 befindet sich die Bw. in Liquidation (Eintrag in das Firmenbuch vom 27. Juni 2008). Mit Beschluss des Landesgerichtes B, GZ. C, vom 20. Oktober 2008, wurde der Konkurs gemäß § 71 KO mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen; dieser Beschluss ist seit 4. November 2008 rechtskräftig (siehe Firmenbuchauszug vom 1. Dezember 2008 und Auszug aus der Ediktsdatei (Insolvenzdatei; www.edikte.justiz.gv.at) vom selben Tag, S 39 ff/Akt des Unabhängigen Finanzsenates).

b) Im April 2008 fand bei der Bw. eine Umsatzsteuersonderprüfung (im Folgenden kurz: USO-Prüfung) statt, die den Zeitraum Oktober 2007 bis Jänner 2008 umfasste; dabei traf der Betriebsprüfer folgende Feststellungen (Niederschrift vom 3. April 2008, S 1 ff/Abschnitt "Berufung" Veranlagungsakt, im Folgenden kurz: V-Akt):

"Tz 1 – Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen:

Die Besteuerungsgrundlagen für den Zeitraum 5-8/07 wurden anhand der vorgelegten Aufzeichnungen (UVA, FiBu, Belegsammlung) ermittelt und gliedern sich wie folgt:

Die in der UVA 12/07 ausgewiesene USt-Berichtigung in Höhe von 25.000,00 € war durch die Bp nicht anzuerkennen, da diese auf einer Forderungsabschreibung (Debitor [D-]GmbH) beruht und seitens des geprüften Unternehmens bisher keinerlei Einbringungsmaßnahmen gesetzt wurden.

	Okt. bis Dez. '07	Jänner '08
Erlöse	42.625,00 €	0,00 €
USt	8.525,00 €	0,00 €
VSt	-2.055,99 €	-432,42 €
USt-Berichtigung bisher	-25.000,00 €	
USt-Berichtigung lt. Bp	25.000,00 €	
+ / - lt. Bp	6.469,01 €	-432,42 €
+ / - bisher	-18.530,99 €	-432,42 €
<i>Mehrbetrag</i>	<i>25.000,00 €</i>	<i>0,00 €"</i>

Weiters befindet sich bei der Tz 1 der Niederschrift (S 2/Abschnitt "Berufung" V-Akt) folgender handschriftlicher Vermerk:

"(es ist aus Kostengründen bislang keine Klage eingebracht worden, Maßnahmen, Mahnungen, RA Besprechungen hat es sehr wohl gegeben)"

c) Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und setzte mit Bescheid vom 10. April 2008 - unter Nichtanerkennung der Umsatzsteuerberichtigung von 25.000,00 € - die Umsatzsteuer für Oktober bis Dezember 2007 mit 6.469,01 € fest (siehe obige Tabelle). Der Bescheid weist folgende Begründung auf:

"Die Festsetzung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind."

Mit Bescheid vom selben Tag setzte das Finanzamt den Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2007 mit 10% von 6.469,01 €, sohin mit 646,90 €, fest. Dieser Bescheid weist folgende Begründung auf:

"Die Festsetzung des Verspätungszuschlages erfolgte auf Grund der Bestimmungen des § 135 BAO, weil Sie, obwohl eine Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung(en) bestand, die Voranmeldung(en) nicht bzw. verspätet eingereicht haben."

d) Gegen beide Bescheide erhob der steuerliche Vertreter der Bw. am 22. April 2008 Berufung:

Diese richte sich gegen die Nichtanerkennung von Forderungsabschreibungen in Höhe von 150.000,00 € im Rahmen der USO-Prüfung; der nicht anerkannte Umsatzsteuerbetrag aus der angeführten Abschreibung betrage 25.000,00 €. Die Bw. habe bis zum heutigen Tag offene Forderungen in Höhe von 443.101,44 € gegenüber vier Kunden. Bei drei dieser Kunden gebe es schwerwiegende Gewährleistungsprobleme, die dazu geführt hätten, dass diese Kunden die Forderungen nicht (D-GmbH) bzw. nur teilweise (E-GmbH und F-Genossenschaft) beglichen werden würden (bei letzteren liefen Vergleichsgespräche). Im Fall des Subauftrags gegenüber der D-GmbH seien die Schäden an den gelieferten und montierten Anlagen so groß, dass keinerlei Zahlungen erfolgen würden. Die D-GmbH habe im Gegenteil angekündigt, Schadenersatzansprüche geltend zu machen.

Die nicht beglichenen Rechnungen hätten auch dazu geführt, dass der Betrieb der Bw. im September 2007 habe eingestellt werden müssen und die Dienstnehmer – natürlich unter Berücksichtigung der Kündigungsfristen – vollständig abgebaut worden seien. Die in der USO-Prüfung nicht anerkannte Abschreibung von 150.000,00 € stelle lediglich die Untergrenze des bereits zum Jahresende 2007 klaren Forderungsausfalls dar – zu diesem Zeitpunkt seien die Forderungen zum großen Teil bereits mehr als ein halbes Jahr offen gewesen und die

diesbezüglichen Verhandlungen hätten klar gezeigt, dass die Gewährleistungsansprüche der Kunden die Durchsetzung der Einbringung der Forderungen nicht ermöglichten.

Es werde daher die Anerkennung der Forderungsabschreibung von 150.000,00 € und die Aufhebung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides beantragt. Gleichzeitig werde die Aussetzung der Einhebung des auf dem Abgabenkonto aushaftenden Saldos von 10.931,78 € beantragt.

Der Berufung angeschlossen war eine "Debitorenliste per 31.10.2007" der Bw., die unter den Rubriken "Text" und "Soll-Salden" folgende offene Forderungen ausweist (S 6/Abschnitt "Berufung" V-Akt):

G: 3.797,84 €.

D-GmbH: 336.183,60 €.

E-GmbH: 58.320,00 €.

F-Genossenschaft: 44.800,00 €.

Diese "Debitorenliste" enthält auch folgende handschriftliche Vermerke:

"weiter offen 443.101,44 €"

"Liste mit Stichtag 31.10.2007"

Weiters befinden sich im V-Akt des Finanzamtes:

- Eine im Jahr 2008 von der Bw. beim Handelsgericht H eingebrachte "Klage wegen Geldleistungen" über 11.850,00 € gegen die D-GmbH (S 7 ff/Abschnitt "Berufung" V-Akt); unter dem Punkt "Weiteres Vorbringen" wird dazu in der Klage ausgeführt (S 8/Abschnitt "Berufung" V-Akt):

"Die klagende Partei hat im Auftrag der beklagten Partei Alkoholtanks geliefert und hierüber vereinbarungsgemäß mit Schlussrechnung vom 15. Oktober 2007 zur Rechnungsnummer 121077-07 einen aushaftenden Betrag von 11.850,00 € in Rechnung gestellt.

Trotz mehrmaliger Aufforderung durch die klagende Partei hat die beklagte Partei bis zum heutigen Tage keine Zahlung geleistet, aus welchem Grunde sich die klagende Partei zur Klagsführung gezwungen sah.

Das Klagebegehren wird auf jeden erdenklichen Rechtsgrund gestützt."

- Ein E-Mail Js (D-GmbH) an den Betriebsprüfer vom 4. April 2008 (S 10/Abschnitt "Berufung" V-Akt) mit folgendem Wortlaut:

"Sehr geehrter Herr [...]

Wie vereinbart finden Sie in der Beilage die Rechnungen, welche wir von der [Bw.] erhielten. Diese Rechnungen sind nicht vollständig bezahlt, da auf Grund unpünktlicher Lieferungen, schlechter Ausführung der Tanks (zB Loch und vieler weiterer Fehler) Nachbesserungen durch uns notwendig waren. Erst diese Woche sind wieder Forderungen unseres Kunden (Endkunden) an uns herangetragen worden und es erfolgte bis dato keine Reaktion.

Mit freundlichen Grüßen

[...]"

- Eine "Schlussrechnung" der Bw. an die D-GmbH vom 24. April 2007, Rechnungsnummer 121061-07 (S 11/Abschnitt "Berufung" V-Akt), Bezeichnung "Restzahlung 70% zu Auftrag K, 6 Stück Tank 100.000 ltr a 64.688,00 €, Gesamtauftragssumme (exkl. MwSt) 388.128,00 €". Diese Rechnung weist einen "Endbetrag" von 326.073,60 € (inkl. 20% Umsatzsteuer) aus.
- Eine "Teilzahlungs-Rechnung" der Bw. an die D-GmbH vom 20. Juni 2007, Rechnungsnummer 121066-07 (S 12/Abschnitt "Berufung" V-Akt), Bezeichnung "Teilzahlung 40% zu Auftrag 07-965-015-00, 10 Stück Edelstahltanks Inhalt ca. 27.000 ltr, Stückpreis 27.400,00 €, Gesamtauftragssumme (exkl. MwSt) 274.000,00 €. Diese Rechnung weist einen "Endbetrag" von 131.520,00 € (inkl. 20% Umsatzsteuer) aus.
- Eine "Schlussrechnung" der Bw. an die D-GmbH vom 25. Juni 2007, Rechnungsnummer 121067-07 (S 13/Abschnitt "Berufung" V-Akt), Bezeichnung "Abschlusszahlung 30% zu Auftrag 07-965-015-00, 10 Stück Edelstahltanks Inhalt ca. 27.000 ltr, Stückpreis 27.400,00 €, Gesamtauftragssumme (exkl. MwSt) 274.000,00 €". Diese Rechnung weist einen "Endbetrag" von 98.640,00 € (inkl. 20% Umsatzsteuer) aus.
- Ein E-Mail Ls an M vom 13. Juni 2008 (S 15/Abschnitt "Berufung" V-Akt) mit folgendem Wortlaut:

"Betreff: Klage [Bw.] gegen [D-]GmbH

Sehr geehrter Herr [...],

da ich leider in ständiger Diskussion mit dem Finanzamt [...] wegen des Außenstandes bin, ersuche ich um Übermittlung einer Kopie der [...] bereits eingebrachten Klage – an und für sich habe ich gegen den aus einer Umsatzsteuersonderprüfung resultierenden Nachforderungsbetrag berufen und den Gesamtrückstand aussetzen lassen – ich würde mir in der Argumentation aber leichter tun, wenn ich tatsächlich was in der Hand hätte – ich ersuche daher um Übermittlung der Klage per Fax oder Mail. [...]

Mit freundlichen Grüßen

[...]"

- Ein E-Mail Ms an L vom 18. Juni 2008 (S 14/Abschnitt "Berufung" V-Akt) mit folgendem Wortlaut:

"Betreff: AW: Klage [Bw.] gegen [D-]GmbH

Sehr geehrter Herr [...]!

Anbei übermitte ich Ihnen die von unserer Kanzlei am 25. März 2008 eingebrachte Klage zur geschätzten Kenntnisnahme. Diese Klage bezieht sich auf einen Ausstand von 11.850,00 € aus dem Auftrag Alkoholtank Firma N.

Seitens der D-GmbH wurde gegen den erlassenen Zahlungsbefehl Einspruch erhoben und das Klagebegehren bestritten und Gegenforderungen in erheblicher Höhe (etwa 62.000,00 €) geltend gemacht.

Eine erste Verhandlung wurde für den 7. Juli 2008 anberaumt.

Für allfällige weitere Rückfragen stehe ich Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung und verbleibe vorerst

mit freundlichen Grüßen

[...]"

- Ein E-Mail Ls an einen Organwalter des Finanzamtes vom 20. Juni 2008 (S 14/Abschnitt "Berufung" V-Akt) mit folgendem Wortlaut:

"Betreff: WG: Klage [Bw.] gegen [D-]GmbH

Sehr geehrte Frau [...],

anbei leite ich das Mail von [M] weiter – eingeklagt wurde wegen der Kosten nur ein kleiner Teil der offenen Forderungen von mehr als 300.000,00 €.

Es wäre schön, wenn man der [D-GmbH] ein wenig auf die Füße steigen könnte – aus dem, was ich in dem Fall mittlerweile alles gehört habe, schließe ich nicht aus, dass es dort zu massiven Handlungen gekommen ist, die auf dem schwächsten Glied, der [Bw.], ausgetragen werden – interessant wäre, was die [D-GmbH] in deren Rechnungswesen mit den Rechnungen gemacht hat – nach Auskunft des dortigen Finanzleiters ist dort nichts offen – da stellt sich die Frage, warum nicht? – wurden die Verbindlichkeiten ausgebucht (mit Vorsteuerkorrektur)?, wurden die Verbindlichkeiten ausgezahlt – an wen dann? bzw. was hat es da wirklich auf sich?

Aus meiner Sicht liegt auch für den Großteil des Außenstandes keine umsatzsteuerpflichtige Lieferung vor – sondern eine Bau(sub-)leistung gegenüber der [D-GmbH] – Rechnungen wurden allerdings bisher nicht berichtigt – doch der große Schweizauftrag wurde neben der Herstellung von Kesseln etc. auch Montageleistungen durch Mitarbeiter der [Bw.] in der Schweiz durchgeführt.

Ich werde in der Zwischenzeit versuchen, zu näheren Informationen zu kommen – vielen Dank vorweg!

Mit freundlichen Grüßen

[...]"

- Ein Berufungsschreiben der F-Genossenschaft an das Finanzamt vom 4. Juni 2008 (S 18/Abschnitt "Berufung" V-Akt), betreffend einen Bescheid über die Pfändung und Überweisung einer Geldforderung, mit folgendem Wortlaut:

"[...]"

Die [Bw.] hat gegenüber der [F-Genossenschaft] keinerlei Forderungen.

Die aus dem Geschäftsverhältnis 2006 [...] stammenden Rechnungen wurden alle in den Jahren 2006 und 2007 bezahlt. Die Rechnungen wurden von der Förderstelle auf Zahlung überprüft und keine Beanstandungen festgestellt.

Die diesbezügliche Abrechnung wurde mit 31. März 2007 abgeschlossen. Ab 1. April 2007 bestehen somit keinerlei Forderungen von der [Bw.] gegenüber der [F-Genossenschaft].

[...]"

Die in dem Berufungsschreiben beiliegenden Formular "Drittschuldnererklärung" des Finanzamtes (S 19/Abschnitt "Berufung" V-Akt) enthaltene Frage an die F-Genossenschaft "1. Erkennen Sie die gepfändete Forderung als begründet an und sind Sie bereit, Zahlung zu leisten?" wurde von dieser mit "Nein" beantwortet. Die übrigen Fragen (siehe S 19/Abschnitt "Berufung" V-Akt) wurden von der F-Genossenschaft folgendermaßen beantwortet: "Keine offenen Rechnungen gegenüber der [Bw.]. Es wurde alles bezahlt."

- Ein Schreiben des O an das Finanzamt vom 7. Mai 2008 (S 20/Abschnitt "Berufung" V-Akt), betreffend die Übermittlung der Drittschuldnererklärung der E-GmbH (diese wird von O rechtsfreundlich vertreten) an das Finanzamt. Die in der Drittschuldnererklärung enthaltenen Fragen 1. bis 5. (S 21/Abschnitt "Berufung" V-Akt) wurden von O folgendermaßen beantwortet:

"1. Erkennen Sie die gepfändete Forderung als begründet an und sind Sie bereit, Zahlung zu leisten?"

Antwort: Nein, es bestehen Gegenforderungen.

2. Hängt Ihre Zahlungspflicht von Gegenleistungen ab? Wenn ja, von welchen?

Antwort: Gegenforderung.

3. Erheben andere Personen Ansprüche auf die gepfändete Forderung [...]?

Antwort: Nicht bekannt.

4. Besteht ungeachtet der allfälligen Einstellung eines gerichtlichen Exekutionsverfahrens [...] an der Forderung ein Pfandrecht wegen Ansprüchen zu Gunsten anderer Gläubiger [...]?

Antwort: Nicht bekannt.

5. Wurde die gepfändete Forderung eingeklagt? Wenn ja, von welchem Gläubiger und bei welchem Gericht?

Antwort: Ja, Landesgericht B, GZ. P, Einklagung durch [die Bw.]."

Die in der Drittschuldnererklärung enthaltenen Fragen 6. und 7. (siehe S 21/Abschnitt "Berufung" V-Akt) wurden nicht beantwortet.

e) Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2008 gab das Finanzamt der Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Oktober bis Dezember 2007 teilweise statt und änderte diesen insofern ab, als es unter Berücksichtigung des von der Bw. eingeklagten Betrages von 11.850,00 € brutto (Beklagte: D-GmbH, siehe oben) den Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen von 42.625,00 € um 9.875,00 € auf 32.750,00 € herabsetzte; dies ergab eine Abgabenschuld von 4.494,01 €.

Die Berufungsvorentscheidung enthält folgende Begründung:

"Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die steuerpflichtigen Umsätze wurden um die eingeklagte Forderung von brutto 11.850,00 € an die D-GmbH vermindert.

Hinsichtlich der restlichen Berichtigungen war zu beurteilen, ob eine echte Uneinbringlichkeit gegeben war. Dem Finanzamt liegen keine Unterlagen vor, die eine echte Uneinbringlichkeit erblicken lassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Mit Bescheid vom selben Tag wurde der angefochtene Verspätungszuschlagsbescheid gemäß § 295 Abs. 3 BAO dahingehend abgeändert, dass der Verspätungszuschlag mit 10% von 4.494,01 €, sohin mit 449,40 €, festgesetzt wurde. Die Begründung dieses Bescheides erfuhr keine Änderung gegenüber dem Erstbescheid.

f) Am 17. Juli 2008 beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. die Vorlage seiner Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungs- und den Verspätungszuschlagsbescheid an die Abgabenbehörde II. Instanz:

Betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2008 wolle er anmerken, dass dann, wenn der Berufung für einen Teilbetrag der offenen Ansprüche stattgegeben werde, es völlig unverständlich sei, dass nicht dem in der Berufung geltend gemachten, vollen Forderungsabschreibungsbetrag stattgegeben werde. Der Großteil der gegenständlichen offenen

Forderungen von mehr als 300.000,00 € sei nunmehr seit länger als einem Jahr offen. Der Schuldner gebe vor, keinen Betrag mehr offen zu haben (hier sei fraglich, warum). Dass bloß für einen kleinen Teilbetrag Klage erhoben worden sei, hänge mit den Kosten der Klageerhebung zusammen. Die Bw. könne es sich schlichtweg nicht leisten, den vollen offenen Betrag von mehr als 300.000,00 € einzuklagen. Wenn im gegebenen Zusammenhang der eingeklagte Teilbetrag berichtigbar sei, müsse dies auch für den vollen Abschreibungsbetrag von brutto 150.000,00 € gelten. Der diesbezügliche Berichtigungsbetrag von 25.000,00 € würde den Abgabenzustand von derzeit 9.397,17 € bei Weitem überdecken – der Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieses Gesamtrückstandes bleibe aufrecht. Weiters ersuche der steuerliche Vertreter, den Betrag trotz Aussetzung nicht ständig einzutreiben zu versuchen, es sei auch nichts da, was eingetrieben werden könnte.

g) Am 19. August 2008 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt. In seinem Vorlagebericht, mit dem die Abweisung der Berufung beantragt wurde, führte das Finanzamt aus, die Bw. habe nur für einen Teilbetrag der offenen Forderungen (i.e. die von der Bw. eingeklagte Forderung von 11.850,00 € brutto) deren Uneinbringlichkeit nachgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Rechtsgrundlagen:

§ 16 Abs. 1 und Abs. 3 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, lauten:

"§ 16. (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.

[...]

(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) Festgestellter Sachverhalt:

Die Bw., eine GmbH, wurde im Jahr 2006 als Auffanggesellschaft für die sich in Konkurs befindliche A-GmbH gegründet; ihr Betriebsgegenstand war das Schlossereigewerbe. Seit 2008 befindet sich die Bw. in Liquidation. Mit (mittlerweile rechtskräftigem) Beschluss des Landesgerichtes B, GZ. C, vom 20. Oktober 2008, wurde der Konkurs gemäß § 71 KO mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Gemäß dem Finanzamt vorgelegter "Debitorenliste" (siehe oben Punkt d) der Berufungsentcheidung) hatte die Bw. zum 31. Oktober 2007 offene Forderungen von 443.101,44 € gegenüber vier Kunden, wobei die gegenüber der D-GmbH bestehenden Forderungen mit 336.183,60 € den betragsmäßig größten Teil darstellten. Bei Abzug der in der "Debitorenliste" ausgewiesenen Schulden der F-Genossenschaft gegenüber der Bw. von 44.800,00 € (die F-Genossenschaft hat in ihrem Berufungsschreiben vom 4. Juni 2008 angeführt, es bestünden seit 1. April 2007 keinerlei Forderungen der Bw. gegenüber der F-Genossenschaft mehr, siehe oben Punkt d)) betragen die offenen Forderungen der Bw. zum 31. Oktober 2007 rund 398.300,00 €.

Hinsichtlich dieser offenen Forderungen der Bw. bestehen beträchtliche Gewährleistungsprobleme:

Der steuerliche Vertreter der Bw. hat in seiner Berufung vom 22. April 2008 ausgeführt, dass die Kunden die Forderungen nicht bzw. nur teilweise bezahlen werden; auch werden mit einigen Kunden Vergleichsgespräche geführt; die D-GmbH hat angekündigt, Schadenersatzansprüche geltend zu machen. Laut E-Mail Js (D-GmbH) an den Betriebsprüfer vom 4. April 2008 (siehe oben Punkt d)) hat die Bw. unpünktlich geliefert und die gelieferten Tanks sind mit vielen Fehlern behaftet, weshalb die Forderungen der Bw. an die D-GmbH nicht vollständig bezahlt sind. Gemäß den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in seiner Berufung haben die nicht beglichenen Rechnungen auch dazu geführt, dass der Betrieb der Bw. im September 2007 eingestellt werden musste; die Dienstnehmer der Bw. wurden vollständig abgebaut.

Im Jahr 2008 schließlich hat die Bw. die D-GmbH beim Handelsgericht H auf Zahlung eines Betrages von 11.850,00 € brutto, resultierend aus den offenen Forderungen der Bw., geklagt

(laut steuerlichem Vertreter kann es sich die Bw. nicht leisten, den vollen offenen Betrag von mehr als 300.000,00 € einzuklagen (siehe oben Punkt f)); seitens der D-GmbH wurde gegen den erlassenen Zahlungsbefehl Einspruch erhoben, das Klagebegehren wurde bestritten und es wurden Gegenforderungen von rund 62.000,00 € geltend gemacht (E-Mail Ms an L vom 18. Juni 2008, siehe oben Punkt d)).

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

3) Rechtliche Würdigung:

Nach § 16 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 sind die Vorschriften über die Änderung der Bemessungsgrundlage auf die Uneinbringlichkeit von Entgelten sinngemäß anzuwenden. Im Fall der Uneinbringlichkeit darf daher einerseits der Gläubiger seine Umsatzsteuerschuld korrigieren, andererseits hat der Schuldner den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen; *diese Korrekturen sind in dem Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Uneinbringlichkeit eingetreten ist* (vgl. Ruppe, UStG³, § 16 Tz 75).

Das Gesetz erläutert nicht, wann das Entgelt uneinbringlich geworden ist; ob und wann Uneinbringlichkeit anzunehmen ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu entscheiden (VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109). *Bei Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners wird jedenfalls von der Uneinbringlichkeit auszugehen sein. Hingegen ist die bloße Zweifelhaftigkeit der Einbringlichkeit einer Forderung nicht ausreichend, um sie im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG 1994 als uneinbringlich zu qualifizieren; die Forderung muss vielmehr bei objektiver Betrachtung wertlos sein.* Eine Wertberichtigung in der Bilanz berechtigt nicht automatisch zu einer Korrektur der Umsatzsteuer, weil nach Bilanzierungsgrundsätzen bereits Dubiosität zu einer Abwertung zwingt. Der Nachweis der Uneinbringlichkeit kann auf beliebige Weise geführt werden (VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109).

Weiters geht aus diesem Erkenntnis hervor, dass das Höchstgericht der Beurteilung der (Un-)Einbringlichkeit von Entgelten *aus der Perspektive des streitgegenständlichen Zeitraums* entscheidende Bedeutung beimisst, sind doch Korrekturen der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit in dem Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Uneinbringlichkeit eingetreten ist (vgl. Ruppe, § 16 Tz 75, siehe oben). MaW: *Der Abgabepflichtige muss im Verwaltungsverfahren ausreichend konkret darlegen, aus welchen Gründen die Forderung im Zeitraum der Berichtigung der Umsatzsteuer nicht nur als zweifelhaft, sondern als uneinbringlich einzustufen war.*

Wendet man nun diese Aussagen des Höchstgerichtes auf den vorliegenden Fall an, so ist zu prüfen, ob die Bw. aus der Perspektive des Streitzeitraums Oktober bis Dezember 2007 die Uneinbringlichkeit der offenen Forderungen von 150.000,00 € brutto ausreichend konkret dargelegt hat:

Die Bw. hat das Bestehen beträchtlicher Gewährleistungsprobleme, das Im-Raum-Stehen des Nichtbezahlens bzw. nur teilweisen Bezahlens von Forderungen, das Führen von Vergleichsgesprächen mit einigen Kunden sowie die Ankündigung von Schadenersatzansprüchen durch die D-GmbH – und damit die Zweifelhaftigkeit (Dubiosität) der Forderungen von 150.000,00 € brutto - zwar hinreichend glaubhaft gemacht; *nicht* jedoch ist es der Bw. gelungen, die *Uneinbringlichkeit* dieser Forderungen *im Zeitraum Oktober bis Dezember 2007* ausreichend konkret darzulegen, ist doch Uneinbringlichkeit mehr als bloßer Zweifel an der Realisierbarkeit einer Forderung: *Uneinbringlichkeit bedeutet Realität, nicht Vermutung* (VwGH 23.1.1989, 87/15/0031; VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128). Solche Fälle der Realität wären etwa die Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners oder die Minderung einer Forderung durch ein Gerichtsurteil oder einen Vergleich; weder das eine noch das andere lag im streitgegenständlichen Zeitraum Oktober bis Dezember 2007 vor.

Für diese Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates spricht freilich auch, dass selbst in dem dem strittigen Zeitraum folgenden Jahr 2008 die *Uneinbringlichkeit* der Forderungen von 150.000,00 € brutto noch nicht festzustehen scheint, stammen doch die Schriftsätze des steuerlichen Vertreters, in denen vom Bestehen beträchtlicher Gewährleistungsprobleme, von der Ankündigung von Schadenersatzansprüchen durch die D-GmbH etc. die Rede ist, aus dem Jahr 2008; auch die Klage der Bw. gegen die D-GmbH auf Zahlung eines Betrages von 11.850,00 € brutto erfolgte erst 2008, ebenso das Stellen einer Gegenforderung von rund 62.000,00 € durch die D-GmbH.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass sich die Schlussfolgerung des Finanzamtes, die *Uneinbringlichkeit* der streitgegenständlichen Forderungen der Bw. sei *im Zeitraum Oktober bis Dezember 2007* noch nicht festgestanden, als in Einklang mit der höchstgerichtlichen Rechtsprechung stehend erweist; hinsichtlich des von der Bw. eingeklagten Betrages von 11.850,00 € brutto hat die Abgabenbehörde I. Instanz in ihrer Berufungsvorentscheidung dem Begehr der Bw. ohnehin Rechnung getragen. Anzumerken ist, dass es der Bw. selbstverständlich offen steht, eine entsprechende Korrektur der Umsatzsteuerschuld wegen Uneinbringlichkeit in dem Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Uneinbringlichkeit tatsächlich eingetreten sein wird.

Zum streitgegenständlichen Verspätungszuschlagsbescheid, der das Schicksal des angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides teilt, ist noch festzuhalten, dass der steuerliche Vertreter der Bw. weder gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlages an sich noch gegen dessen Höhe Einwendungen erhoben hat; im Zuge der Erlassung der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung betreffend die strittige Umsatzsteuerfestsetzung wurde der Verspätungszuschlag ohnehin betragsmäßig entsprechend herabgesetzt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 5. Dezember 2008