



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 14

GZ. RV/1896-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, x, vertreten durch S.I.B. Mag. Stefan Gruber Steuerberatungs- u. Wirtschaftsprüfungs-GmbH, 1040 Wien, Brucknerstrasse 4/4, vom 15. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16. Dezember 2009 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für November 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die M1 (nunmehr M i.d.F. Bw.) wurde einer abgabenbehördlichen Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 10/2008 bis 2/2009 unterzogen.

Dabei stellte die Ap. unter anderem fest, dass die Bw. in der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008 eine sonstige Berichtigung auf Grundlage einer von Ihr erstellten Gutschrift an die E (z) i.H.v. € 141.489,69 + 20% USt (€ 28.297,94) vorgenommen hatte (Mehrwertsteuerberichtigung). Nachdem der Empfänger der Gutschrift kein Einverständnis zu deren Ausstellung gegeben habe, sei die in der Voranmeldung beantragte Berichtigung nicht anzuerkennen und um den in der Gutschrift ausgewiesenen Betrag zu korrigieren.

Das zuständige Finanzamt Wien 1/23 folgte den Ausführungen der Ap. und erließ einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für November 2008 in dem der in der o.a. Gutschrift ausgewiesene Vorsteuerbetrag nicht enthalten war.

Die Bw. erhob mit Schreiben vom 15. Jänner 2010 Berufung.

Die Gutschrift stamme aus einer Abschreibung von Mietforderungen i.H.v. bto. € 169.787,63.

Die Bw. habe eine Verzichtserklärung betreffend dieser Mietforderungen abgegeben, weil die Forderung nicht eintreibbar gewesen sei. Es werde ersucht, die Mehrwertsteuerberichtigung ordnungsgemäß vorzunehmen.

Die Ap. hatte festgestellt dass die Bw. laut einer Verzichtserklärung auf alle Forderungen gegenüber der E rechtswirksam verzichtet habe. Im Rahmen eines zwischen der Mx und der Hx abgeschlossenen Unternehmens- und Übergabevertrages sei festgehalten worden, dass auf alle Forderungen gegenüber der E rechtswirksam verzichtet werde – mit Verweis auf eine Verzichtserklärung der Bw.

Voraussetzung einer gültigen Gutschrift i.S.d. § 11 UStG 1994 sei unter anderem das Einverständnis über die Ausstellung der Gutschrift zwischen dem Aussteller und dem Empfänger. Die Gutschrift der Bw. sei von der E abgelehnt worden. Ein Einverständnis liege auf Seiten des Gutschriftempfängers nicht vor, sodaß die Umsatzsteuervoranmeldung i.H.v. € 28.297,94 zu berichtigen sei.

In der Gegenschrift wiederholte die Behörde weitgehend ihre Ansicht laut Ap-Bericht. Nach ihrer Darstellung handle es sich bei der Gutschrift zudem um keine Gutschrift einer Mietforderung der Bw. sondern um einen vom ehemaligen Gesellschafter veranlassten Forderungsverzicht, der als Gesellschafterzuschuss der Bw. zu werten sei.

Mit Vorhalt des UFS vom 25. Oktober 2012 wurde die Bw. ersucht darzulegen, in welchem Verhältnis die C zu der Bw. stehe bzw. ob und wie Forderungen der Bw. an die C übertragen worden seien. Zur Darstellung der Ap., wonach es sich bei der Gutschrift nicht um eine solche auf Grundlage einer Mietforderung sondern um einen vom ehemaligen Gesellschafter veranlassten Forderungsverzicht handle sei Stellung zu nehmen. Schließlich seien Unterlagen vorzulegen aus denen hervorgehe, dass die Forderungen gegenüber der E wie von der Bw. behauptet nicht einbringlich gewesen seien.

Mit Schreiben vom 11. Jänner 2013 erläuterte die Bw., keine Unterlagen betreffend Rückweisung der Gutschrift der E ausheben zu können. Der Mietrückstand der E sei nicht bezahlt worden. Die mit dem Mietrückstand in Zusammenhang stehende Mehrwertsteuer sei von der Bw. an das Finanzamt abgeführt worden.

Die Forderung gegenüber der E sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht eintreibbar gewesen. Der Forderungsverzicht sei auf betrieblicher (und nicht auf gesellschaftlicher) Ebene erfolgt. Weiterführende Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11 UStG 1994 lautet (auszugsweise)

...

(7) Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen 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.

(8) Eine Gutschrift ist 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 im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Aus den vorliegenden Unterlagen (Abrechnungen der Hausverwaltung) geht hervor, dass die Bw. Teile der Liegenschaft y (Büro, Garage, Lager) an die E vermietet hatte.

Mit Gutschrift vom 30. November 2008 erstellte die Bw. eine Gutschrift, mit der sie ,lt. Verzichtserklärung' der E € 169.787,63 (bto) gutschrieb.

Des Weiteren liegt eine (undatierte) Verzichtserklärung vor, nachdem die C erklärt, dass die o.a. Forderung weder an Dritte abgetreten oder verpfändet und auch Dritten keine Rechte daraus eingeräumt wurden.

,Weiters erklärt die C hiermit ausdrücklich, auf sämtliche Forderungen somit auch auf allfällige, welche über die oben genannten € 169.787,63 hinausgehen, unwiderruflich gegenüber der E zu verzichten.'

Die Frage, in welchem Verhältnis die Bw. zur C steht (die vorliegenden Abrechnungen deuten auf eine Hausverwaltung hin) bzw. in welcher Weise die Forderungen der Bw. auf die C übertragen wurden, damit diese einen Forderungsverzicht aussprechen konnte, blieb unbeantwortet.

Aus welchem Grund die C die Verzichtserklärung abgegeben hat, war für den UFS nicht erkennbar.

Die Bw. erläutert in der Berufung, dass sie eine Verzichtserklärung abgegeben habe, da die Forderung nicht eintreibbar gewesen sei weshalb eine Mehrwertsteuerberichtigung vorgenommen wurde.

Abgesehen davon, dass ein Verzicht auf eine nicht eintreibbare Forderung nach h.o. Ansicht einen Widerspruch darstellt (ein Verzicht wäre nur gegen eine eintreibbare Forderung sinnvoll) und die vorgelegte Verzichtserklärung namens der C abgegeben wurde, wurde nicht näher dargestellt, aus welchem Grund die Forderung nicht einbringlich gewesen sein sollte. Der bloße Hinweis, die Forderung sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht eintreibbar, ist nicht ausreichend.

Erfolgt eine Mehrwertsteuerabrechnung auf Grundlage einer Gutschrift, so ist es gemäß § 11 Abs. 8 Z 2 UStG 1994 erforderlich, dass zwischen Aussteller und Empfänger der Gutschrift Einverständnis darüber bestehen muss, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird.

Unterlagen aus denen das Einverständnis der E zur Gutschriftsausstellung hervorgeht wurden weder im Prüfungs- (Vorhalt vom 24. Juni 2009) noch im Rechtsmittelverfahren (Schreiben vom 25. Oktober 2012) vorgelegt.

Zudem wurde nicht dargestellt, in welcher Form der E die Gutschrift zugeleitet wurde (vgl. § 11 Abs. 8 Z 4 UStG 1994).

Die von der Bw. vorgenommene Mehrwertsteuerberichtigung war aus diesen Gründen nicht möglich.

Die Darstellung der Ap., wonach im Rahmen eines zwischen der Hx und der Mx abgeschlossenen Unternehmens- und Übergabevertrages über den Erwerb der E festgehalten worden sei, dass auf alle Forderungen gegenüber der E rechtswirksam verzichtet werde und es sich bei der Gutschrift um einen vom ehemaligen Gesellschafter veranlassten Forderungsverzicht handle mag die von der Bw. gewählte Vorgangsweise erklären, ist aber für Frage, ob eine Mehrwertsteuerkorrektur erfolgen konnte nicht mehr entscheidungswesentlich. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Jänner 2013