

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, StNr, vertreten durch Gstöttner & Partner STB GmbH u. Co KG, Linzerstraße 10, 4320 Perg, über die Beschwerde vom 11.5.2009 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Linz vom 7.4.2009, betreffend Umsatzsteuer 2006 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bisheriges verwaltungsbehördliches und gerichtliches Verfahren

Mit Bescheid vom 7.4.2009 wurde für die Bf (in der Folge: Bf) nach Durchführung einer Betriebsprüfung im wiederaufgenommenen Verfahren Umsatzsteuer für das Jahr 2006 in Höhe von € -514.792,73 festgesetzt. Dadurch entstand gegenüber der Erstfestsetzung eine Nachforderung von € 110.121,12 welche sich aus einer Verringerung der anzuerkennenden Vorsteuerbeträge um diesen Betrag ergab. Als Begründung dafür wurde im Wiederaufnahmebescheid vom selben Tag ausgeführt, dass die Abweichungen vom bisherigen Bescheid dem Prüfbericht und der Niederschrift zur durchgeführten Betriebsprüfung zu entnehmen seien.

Angefochten und somit strittig ist ein Teil der vorgenommenen Vorsteuer-Verringerungen, nämlich die Kürzung der Vorsteuern iHv € 76.718,96. Dazu wird in Punkt 1. der Niederschrift über die abgehaltene Schlussbesprechung vom 16.3.2009 und im Prüfbericht vom 23.3.2009 unter Tz 1 „Anfechtungsklage“ im Wesentlichen ausgeführt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf auch wirtschaftlicher Eigentümer einer weiteren GesmbH (der GmbH, in der Folge: GmbH) gewesen sei, über deren Vermögen am 5.3.2001 ein Konkursverfahren eröffnet worden wäre. Der Masseverwalter hätte

am 1.3.2002 eine Anfechtungsklage gegen die Bf eingebracht, in der Zahlungen von insgesamt € 1.193.131,13 dieser GesmbH an die Bf wegen Gläubigerbevorzugung (§ 27 ff KO), Scheinlieferungen und wegen Verrechnung überhöhter Preise angefochten worden wären. Das Verfahren hätte letztlich mit einem Vergleich vom 8.9.2005 geendet. Demnach hätte sich die Bf zu einer Zahlung iHv € 843.908,55 an die Masse verpflichtet. Verbucht worden sei dieser Bruttobetrag mit netto € 767.189,59 am Konto „Forderungsausfälle 10%“ und mit € 76.718,96 am Konto „Vorsteuer“ gegen € 843.908,55 am Konto „Sonstige Verbindlichkeiten“. Zum Vergleichszeitpunkt hätte es keine offenen Forderungen der Bf gegenüber der insolventen GesmbH gegeben.

Anmerkung des Richters: Der Vergleichszeitraum fällt in das abweichende Wirtschaftsjahr 2006, sodass der ursprünglich gebuchte Vorsteuerabzug oder eine sonstige steuerliche Konsequenz infolge des Vergleiches im Umsatzsteuerbescheid 2006 zu berücksichtigen ist.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung, der sich das Finanzamt bei Erlassung des Zweitbescheides anschloss, sei die Zahlung des Bruttobetrages als Ausgleich eines erlittenen Schadens bei der insolventen GesmbH erfolgt und stelle somit echten Schadenersatz dar. Dieser Zahlung stehe keine Leistung der insolventen GesmbH gegenüber und berechtige somit die Bf nicht zum Vorsteuerabzug.

Der Ansicht des steuerlichen Vertreters der Bf, dass durch den Vergleich die ursprüngliche Forderung wieder aufleben würde und diese somit berichtigt werden könne, könne nicht gefolgt werden, da das UStG ein Aufleben einer Forderung aufgrund eines gerichtlichen Vergleiches nicht vorsehe.

Nach einem Aktenvermerk des Finanzamtes Linz sei der Bescheid vom 7.4.2009 am 14.4.2009 zugestellt worden, sodass die Einbringung der Berufung dagegen per 12.5.2009 /Aufgabe am 11.5.2009 rechtzeitig erfolgt sei. Innerhalb verlängerter Frist zur Behebung der Mängel der ursprünglichen Berufung seien diese Mängel dann auch mit Schreiben vom 17.6.2009 behoben worden.

Die Bf bestätigte in ihrer Berufung im Wesentlichen den von der BP geschilderten Sachverhalt (insbesondere auch das bestehende Naheverhältnis der beiden Gesellschaften iSd § 32 KO), stellte allerdings als Grund für die erfolgte Zahlung von € 843.908,55 nicht die der Bf zur Last gelegten Sachverhalte (überhöhte Preisverrechnung, Scheingeschäfte, Rechtsgeschäfte ohne Gegenleistung), welche vor Gericht nicht aufrecht zu halten gewesen wären, dar. Vielmehr wären die Rückzahlungen erfolgt, weil die Bf als bevorzugter Gläubiger innerhalb des Anfechtungszeitraumes Zahlungen erhalten hätte, durch die andere Konkursgläubiger benachteiligt worden wären.

In rechtlicher Hinsicht bringt die Bf unter Verweis auf Literaturstellen und VwGH-Judikatur (VwGH 9.10.1978, 1168/78) vor, dass es gemäß § 41 KO im Fall jeglicher Anfechtung (des Grundgeschäftes oder auch der Erfüllung) zu einer Rückabwicklung des Rechtsgeschäftes und somit zum Wiederaufleben der ursprünglich (anfechtbar) getilgten Forderung komme. In einem derartigen Fall gingen nach hA die konkursrechtlichen Vorschriften den Normen

des Abgabenrechtes vor. Hinsichtlich der wiederaufgelebten Forderung sei allerdings regelmäßig Uneinbringlichkeit gegeben, sodass nach § 16 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 eine Berichtigung der Vor- und Umsatzsteuer zu erfolgen habe. Dass bei der insolventen GesmbH der Vorsteuerabzug nicht mehr rückgängig gemacht werden könne und es so zur Verletzung des Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer komme, treffe in einem solchen Fall den Fiskus.

Im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers liegen die im BP-Bericht angeführten Unterlagen (Anfechtungsklage und Vergleich) sowie zahlreiche weitere gerichtliche Aktenteile iZm dem Insolvenzverfahren der GmbH auf.

Anlässlich einer Erörterung der Sach- und Rechtslage mit dem steuerlichen Vertreter der Bf wurde unter anderem diesem Akteneinsicht gewährt und die verspätete Einbringung des Antrages auf eine mündliche Verhandlung in einem ergänzenden Schriftsatz geklärt.

Im folgenden Schriftverkehr zwischen dem steuerlichen Vertreter der Bf und dem Richter konnte der zunächst seitens des Richters gehegte Verdacht einer missbräuchlichen Vorgangsweise der Bf entkräftet werden.

Auch mit der Amtspartei wurde in einem persönlichen Gespräch die Sach- und Rechtslage erörtert und festgehalten, dass die Vorsteuerkürzung durch den Betriebsprüfer zwar zu Recht erfolgt sei, in gleicher Höhe aber eine Entgeltsberichtigung gemäß § 16 UStG infolge der eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der GmbH vorzunehmen gewesen wäre. Mit Mail vom 4.7.2017 teilte der Amtsvertreter dann mit, dass seitens des Finanzamtes keine Bedenken gegen eine stattgebende Beschwerdeerledigung mit Anerkennung der Entgeltsminderung infolge der Zahlungsunfähigkeit der GmbH bestehen würden.

Maßgeblicher zwischen den Parteien unstrittiger Sachverhalt

Infolge der im Insolvenzverfahren der GmbH eingebrachten Anfechtungsklage des Masseverwalters kam es zu einem Vergleich zwischen der Bf und der insolventen GmbH, nach dem die Bf der GmbH im abweichenden Wirtschaftsjahr 2006 bereits vereinnahmte Entgelte iHv € 767.189,59 (netto) zurückzahlen musste. Aufgrund der festgestellten Zahlungsunfähigkeit der GmbH wurden die so entstandenen Forderungen der Bf endgültig uneinbringlich. Der in diesem Zusammenhang seitens der Bf vorgenommene Vorsteuerabzug erfolgte zu Unrecht.

Rechtliche Ausführungen

Nach der im gegenständlichen Zeitraum noch anzuwendenden 6. MwSt-RI galten folgende Bestimmungen: Art 11 Teil c Abs. 1 Im Fall der.... vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Besteuerungsgrundlageentsprechend vermindert, sofern die Mitgliedstaaten nichts davon Abweichendes normieren. In Art. 20 fand sich die korrespondierende Bestimmung für den Vorsteuerabzug.

Nach § 16 UStG 1994 gilt für den vorliegenden Sachverhalt, dass im Fall der Uneinbringlichkeit des Entgeltes für eine Lieferung der leistende Unternehmer den dafür

geschuldeten Steuerbetrag und der Leistungsempfänger den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen haben.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 15.5.2014 in der Rs C-337/13, Almos, ausgesprochen, dass die Bestimmung zur Minderung der Besteuerungsgrundlage Ausdruck eines fundamentalen Grundsatzes des MwSt-Rechtes ist, nach dem die Bemessungsgrundlage die tatsächlich erhaltene Gegenleistung ist und aus dem folgt, dass die Steuerverwaltung als MwSt keinen höheren als den dem Steuerpflichtigen gezahlten Betrag erheben darf.

VwGH 16.3.1987, 86/15/0112 (ÖStZB 1988, S. 85): Nach § 16 UStG haben die beteiligten Unternehmer zwar im Fall der Uneinbringlichkeit eines Entgeltes korrespondierende Berichtigungen vorzunehmen, doch bedeutet dies nicht, dass die Abgabenbehörde nur beide am steuerpflichtigen Umsatz beteiligten Unternehmer gemeinsam zur korrespondierenden Berichtigung verhalten darf.

Aus dem Erkenntnis des BFH 25.2.1993, V R 112/91, kann sinngemäß für Österreich abgeleitet werden: Wenn der Gesetzgeber für den Fall der Uneinbringlichkeit des Entgeltes vorschreibt, dass der leistende Unternehmer den ursprünglich geschuldeten Steuerbetrag und der zahlungsunfähig gewordene Leistungsempfänger die abgezogene Vorsteuer vermindern muss, so entspricht es der vom Gesetzgeber gewollten Risikoverteilung, dass das Finanzamt ggfs. die Ansprüche aus der Vorsteuerberichtigungspflicht des Leistungsempfängers nicht durchsetzen kann.

Der österreichische Gesetzgeber hat sich bei der Umsetzung der MwSt-RI dafür entschieden, dass im Fall der Uneinbringlichkeit des Entgeltes die Besteuerungsgrundlage zu mindern ist. Damit wurde das Risiko, dass der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug nicht mehr korrespondierend korrigiert werden kann, offenbar in Kauf genommen.

Nachdem die Zahlungsunfähigkeit der GmbH bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens über deren Vermögen feststand, konnte im Wirtschaftsjahr 2006 von der Uneinbringlichkeit der aufgrund der Rückzahlung entstandenen Forderung ausgegangen werden.

Anstelle des ursprünglich vorgenommenen und seitens des Finanzamtes zu Recht gekürzten Vorsteuerabzuges ist somit eine Minderung des Entgeltes gemäß § 16 Abs. 3 UStG 1994 (mit gleicher betraglicher Auswirkung auf die Zahllast wie die Vornahme des Vorsteuerabzuges) vorzunehmen. Auch diese rechtliche Konsequenz des festgestellten Sachverhaltes war letztlich zwischen den Parteien unstrittig.

Zulässigkeit einer 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.

Da die hier vorzunehmende Entgeltsminderung die in § 16 UStG 1994 eindeutig normierte Rechtsfolge der unstrittig vorliegenden Uneinbringlichkeit der Restforderung ist, ist eine Revision nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig

Linz, am 6. Juli 2017