

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache der Dr. AS, als Insolvenzverwalterin der E. KEG, Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 03.06.2014, betreffend Umsatzsteuer 2011, 2012 und 2013, zu Recht erkannt:

Die Umsatzsteuerbescheide 2011, 2012 und 2013 werden geändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die E. KEG (kurz E KEG) errichtete für Herrn und Frau K. in den Jahren 2006/2007 ein Betriebsgebäude, das mit der Rechnung vom 30.01.2007 über € 300.850,30 netto plus 20% USt abgerechnet wurde. Die Versteuerung des Rechnungsbetrages erfolgte nicht im Jahre 2007, da die E KEG gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 den Gewinn ermittelte und der Rechnungsbetrag nicht bezahlt wurde.

Im Zuge des Konkursverfahrens der E KEG (Konkursöffnung 17.03.2010) wurde der offene Betrag durch die Insolvenzverwalterin eingeklagt und es wurde mit Gerichtsurteile teilweise der Klage stattgegeben.

In den Jahren 2011 bis 2013 wurden Zahlungen von der beklagten Partei (K. und W. K.) geleistet.

Die in den Jahren 2011, 2012 und 2013 geleisteten Beträge wurden vom Finanzamt zu 74% der Umsatzbesteuerung unterzogen.

Diese Vorgehensweise wurde von der Insolvenzverwalterin in der gegenständlichen Beschwerde bestritten.

Jahr 2011

Betreffend das Jahr 2011 langte am 30. April 2012 folgendes Schreiben der Insolvenzverwalterin Dr. AS beim Finanzamt ein:

"Betrifft: Insolvenz E. KEG

In obiger Angelegenheit darf ich zunächst festhalten, dass im gegenständlichen Konkurs kein Fortbetrieb erfolgte; nach den Angaben der Schuldnerin hatte diese ihre Geschäftstätigkeit bereits lange vor Insolvenzeröffnung, nämlich im Oktober 2009, faktisch eingestellt.

Im Jahr 2011 wurden keine Umsätze mehr erzielt, sondern wurden lediglich aufgrund einer Exekutionsführung meinerseits pfändbare Bezüge in die Konkursmasse vereinnahmt. In der Beilage übermittel ich Ihnen eine Zwischenrechnung über die Einnahmen sowie Ausgaben auf dem Massekonto und ersuche in meiner Funktion als Masseverwalter hinsichtlich der Abgaben 2011 um Null-Schätzung."

Am 07.05.2012 erließ das Finanzamt einen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2011. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch wurde mit 0,00 festgestellt, eine Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994 in Höhe von € 1.595,36 wurde festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, da es sich bei den Einnahmen aus der Pfändung des Hrn W. K. um eine Forderungspfändung handle, sei diese der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 07.05.2012 brachte die Insolvenzverwalterin Berufung (nunmehr Beschwerde) am 08.06.2012 ein. Sie beantragte die Umsatzsteuer 2011 mit 0,00 festzusetzen. Begründend führt sie aus:

"Zunächst ist festzustellen, dass der angefochtene Bescheid von Bruttoeinnahmen im Jahr 2011 in Höhe von insgesamt € 9.572,14 ausgeht. Es handelt sich dabei um jenen Betrag, der sich aus der Zusammenrechnung sämtlicher Eingänge auf dem Massekonto mit dem Verwendungszweck "MA 2, Pfändung/W. K." ergibt. Dabei wird jedoch außer Acht gelassen, dass aufgrund der Wirkungen der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Ing. W. K. am 20.04.2011 (xxx LG Korneuburg) gem. § 12a IO ein Erlöschen des Pfandrechts eintrat. Im Betrag von € 2.942,80 handelt es sich bei Überweisungen der MA 2 damit um Fehlüberweisungen, die - wie aus der meinem Schreiben vom 26.04.2012 beiliegenden Teilrechnungen ersichtlich - am 30.09.2011 an Mag. CR als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des Ing.W. K herauszugeben waren. Die tatsächlich in die Konkursmasse vereinnahmten Beträge beliefen sich daher lediglich brutto € 6.629,34 und reduziert sich die Umsatzsteuer damit auf € 1.104,89.

Im Übrigen ist auszuführen, dass die gegenständliche Pfändung aufgrund eines Teilurteils des Oberlandesgerichts Wien vom 26.02.2010,xxxx, erfolgte.

Gegenstand des Prozesses waren von der Gesamtschuldnerin in den Jahren 2006 und 2007 erbrachte Leistungen im Zusammenhang mit der Errichtung eines Betriebsgebäudes auf einer von W. und K. K. erworbenen Liegenschaft in P.. Auch wenn es richtig ist, dass es sich bei den Einnahmen aus der Pfändung des W. K. um eine Forderungspfändung handelt, die der Umsatzsteuer zu unterziehen ist, liegt der die Umsatzsteuer auslösende Sachverhalt lange vor der Konkurseröffnung und kann daher keine Masseforderung an Umsatzsteuer für das Jahr 2011 bedeuten. Allenfalls könnte eine Berichtigung der

Umsatzsteuer 2007 und eine weitere Konkursforderung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.104,89 gerechtfertigt sein.

In meiner Funktion als Masseverwalterin beantrage ich sohin, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Umsatzsteuer 2011 mit € 0,00 festgesetzt wird."

Das Finanzamt erließ am 25. Juli 2012 eine Berufungsverfahrensentscheidung. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Leistungen wurde mit 0,00 festgestellt, die Steuerschuld wurde in Höhe von € 1.104,89 vorläufig festgesetzt.

Dieser vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2011 wurde am 3. Juni 2014 gemäß § 200 (2) BAO für endgültig erklärt.

Gegen diesen Umsatzsteuerbescheid 2011 brachte die Insolvenzverwalterin die ua. Beschwerde vom 07.07.2014 - betreffend auch die Jahre 2012 und 2013 - ein:

- Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 03.06.2014
- Bescheid über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheids 2012 vom 03.06.2014
- Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 03.06.2014
- Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 03.06.2014

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der A. G. KEG wurden mir jeweils am 10.06.2014 die oben angeführten 4 Bescheide des Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart, jeweils vom 03.06.2014, mit welchen der Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 25.07.2012 für endgültig erklärt, der Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 21.05.2013 aufgehoben, die Umsatzsteuer 2012 mit € 13.281,83 und die Umsatzsteuer 2013 mit € 1.354,23 festgesetzt werden, zugestellt, und erhebe ich als Masseverwalter gegen diese 4 Bescheide binnen offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Die oben näher bezeichneten Bescheide werden ihrem gesamten Inhalte nach angefochten und dies begründet wie folgt:

Zunächst ist nochmals festzuhalten, dass im gegenständlichen Konkurs kein Fortbetrieb erfolgte, sondern das schuldnerische Unternehmen infolge der Insolvenzeröffnung mit insolvenzgerichtlicher Anordnung vom 26.03.2010 geschlossen wurde.

Verwertbare Fahrnisse waren keine vorhanden.

Von mir als Masseverwalterin blieben vor allem Ansprüche gegen Ing. W. und K. K. zu verfolgen. Nachdem im Verfahren 123 des Landesgerichts Korneuburg bereits vor Eröffnung des gegenständlichen Konkursverfahrens ein Teilurteil vorgelegen war, mit welchem Ing. W. und K. K. zu ungeteilter Hand schuldig erkannt worden waren, € 144.440-- s.A. zu zahlen, wurde mit Urteil des Landesgerichts Korneuburg vom 24.06.2011 bzw. vom 27.07.2011 geklärt, dass der Masse außer dem bereits 2010 zugesprochenen Betrag von € 144.440-- s.A. noch ein weiterer Betrag von € 93.2581 -- samt 4% Zinsen

und ein Anspruch auf Prozesskostenersatz in Höhe von € 25.595,99 sowie € 159,12 zukommen.

Eine Kopie der Exekutionsbewilligung des Bezirksgerichts Bruck an der Leitha vom 22.11.2010 hinsichtlich des Teilurteils des Oberlandesgerichts Wien vom 26.02.2010 wurde dem Finanzamt bereits mit Schreiben vom 08.06.2012 mit welchem Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 07.05.2012 erhoben wurde, vorgelegt. Die Endurteile wurden dem Finanzamt nach telefonischer Rücksprache mit Herrn Ernst S. am 28.04.2014 vereinbarungsgemäß via E-Mail übermittelt.

Aus den vorgelegten Unterlagen geht eindeutig hervor, dass die gegen Ing. W. und K. K. verfolgten Ansprüche Leistungen der Schuldnerin aus 2006/2007 betreffen.

In den angefochtenen Bescheiden wird davon ausgegangen, dass alle von Ing. W. oder K. K. an die Masse geleisteten Zahlungen Einnahmen darstellen, die der Umsatzsteuer zu unterziehen wären.

Mit den gegenständlichen Beschwerden wird zunächst bestritten, dass aus der Begleichung von schuldnerischen Leistungen, die mehr als 3 Jahre vor Insolvenzeröffnung erbracht wurden, Masseforderungen an Umsatzsteuer resultieren.

Bei der Festsetzung der angefochtenen Umsatzsteuer wird jedoch auch übersehen, dass sich aus den vorgelegten Urkunden ergibt, dass Ing. W. und K. K. schuldig erkannt wurden, € 144.440,-- und € 93.258,--, insgesamt sohin € 237.698,--zuzüglich 4% Zinsen seit 01.03.2007 und Kosten von € 29.168,90 (Prozesskosten: € 25.595,99, € 159,12 Exekutionskosten. € 3.413,80) zu bezahlen.

Da die Teilzahlungen zunächst auf Kosten und Zinsen und erst in der Folge auf Kapital anzurechnen sind, wurden mit den im Jahr 2011 einbringlich gemachten Beträgen von € 6.629,26 keine umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen erzielt. Bis 28.11.2012 errechnen sich Zinsen und Kosten mit rd. € 83.760,--. Mit den Zahlungen vor 28.11.2012 wurden lediglich Kosten/Zinsen getilgt. Erst die Zahlung am 28.11.2012 führte zu einer teilweisen Bezahlung schuldnerischer Leistungen (rd. € 2.560,--). Aus dem restlichen Kapital (€ 235.138,--) bleiben wiederum Zinsen von 29.11.2012 bis 03.04.2013 in Höhe von rd. € 3.135,-- beachtlich, sodass mit der Zahlung vom 03.04.2013 lediglich schuldnerische Leistungen von rd. € 6.024,-- beglichen wurden; 4% Zinsen aus € 229.114,-- von 04.04.2013 bis 09.10.2013 errechnen sich mit rd. 4.583,-- sodass auch mit der am 09.10.2013 geleisteten Zahlung lediglich rd. € 4.577,-- an schuldnerischen Leistungen bezahlt wurden.

2011 wurden keine umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen erzielt. 2012 wurden allenfalls brutto rd. € 2.560,-- (USt rd. € 427,--) und 2013 brutto rd. € 10.601,-- (USt rd. € 1.767,--, der Vorsteuer in Höhe von rd. € 1.699,-- gegenübersteht) an Kapital vereinnahmt.

Beweis: Finanzamtsakt mit vorgelegten Urkunden, beigelegte Zwischenrechnungen

In meiner Funktion als Masseverwalter beantrage ich sohin, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2011 bis 2013

mit Nullschätzung (bzw. 2013: Vorsteuerguthaben € 1.698,92) vorzugehen, in eventu die Umsatzsteuer 2011 auf € 0,--, die Umsatzsteuer 2012 auf € 427,-- und die Umsatzsteuer 2013 auf € 68,-- herabzusetzen. Außerdem beantrage ich als Masseverwalter hinsichtlich der bekämpften Umsatzsteuer die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO."

Das Finanzamt entschied mit **Beschwerdevorentscheidung am 19.01.2015** und setzte die Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 1.185,16 fest.

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. Jänner 2015, betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013, mit folgender gesondert zugegangener Bescheidbegründung teilweise statt:

"Bei den Einnahmen aus der Pfändung des Hr. W. K. handelt es sich um eine Forderungspfändung.

Die Leistung an Hrn. W. K. wurde vor Insolvenzeröffnung erbracht, nach Insolvenzeröffnung erfolgte die Vereinnahmung der Forderung. Daher ist die Umsatzsteuer aus dem Rechtsgeschäft eine Insolvenzforderung und bei Vereinnahmung dem Normalsteuersatz von 20% zu unterziehen.

Gemäß dem Endurteil des Landesgerichts Korneuburg mit der Zahl 111 vom 27.07.2011 ist die offene Forderung iHv EUR 237.698,00 mit einem Zinssatz von 4% für den Zeitraum von 01.03.2007 bis 19.04.2011 zu verzinsen. Dies ergibt samt Zinseszins eine Zinsforderung iHv EUR 53.101,45. (die detaillierte Berechnung finden Sie auf der letzten Seite)

Hr. W. K. hat laut dem Urteil folgende Zahlungen an die E. KEG zu leisten:

Offene Forderungen	237.698,00	74 %
Prozesskostenersatz	25.595,99	8 %
Prozesskostenersatz	159,12	0 %
Exekutionskosten	3.413,80	1 %
Zinsen aus der Forderung	53.101,54	17 %
Gesamtsumme	319.968,45	100 %

Aus dem Gerichtsurteil und anderen Gesetzestexten kann nicht darauf geschlossen werden, dass mit der Lohnpfändung des Hr. W. K. vorrangig die Zinsen, Prozess- und Exekutionskosten zu decken sind. Vielmehr erscheint es als recht und billig, alle Forderungen und Kosten anteilmäßig der Gesamtgewichtung zu begleichen.

Dies ergibt einen Prozentsatz von 74% für die Begleichung der offenen Forderung.

Folgende Beträge können somit als Bezahlung der offenen Forderung angesehen werden und sind der Umsatzsteuer zu unterziehen:

Jahr	Zahlung von W. K.	Anteilig 74 %	Netto	USt

2011	9.572,14	7.110,95	5.925,79	1.185,16
2012	76.690,99	59.200,80	49.334,00	9.886,80
2013	18.318,90	13.608,74	11.340,61	2.268,12

Die Insolvenzverwalterin brachte am 19.02.2015 den ua Vorlageantrag ein und führte darin aus, dass die Beschwerdevorentscheidungen nicht den in den Beschwerden gestellten Anträgen entsprechen würden und verwies zur Begründung auf die Ausführungen im Schreiben vom 07.07.2014. Im Hinblick auf die am 20.01.2015 zugestellte Bescheidbegründung vom 12.01.2015 führte sie zu den Beschwerdevorentscheidungen vom 19.01.2015 ergänzend aus:

"Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart meint, dass aus Gesetzestexten nicht darauf geschlossen werden könnte, dass mit der Lohnpfändung des Herrn W. K. vorrangig Zinsen und Kosten zu decken wären, und erachtet es als "recht und billig", alle Forderungen und Kosten als anteilmäßig befriedigt anzusehen.

Das Finanzamt übersieht dabei, dass dieser Betrachtungsweise sehr wohl gesetzliche Regelungen entgegenstehen. In § 1416 ABGB ist mangels ausdrücklicher anderer Widmungserklärung des Schuldners die Tilgungsreihenfolge Kosten, Zinsen, Kapital vorgesehen. Im gegenständlichen Fall kommt die noch speziellere Regelung des § 216 EO zum Tragen, die in Absatz 2 als Rangordnung der zu berichtigenden Ansprüche Zinsen, Kosten, Kapital vorsieht (vgl Rz 19 in Angst [Hrsg], Exekutionsordnung, 2. Auflage).

Ohne jegliche Begründung wird in der Beschwerdevorentscheidung zur Umsatzsteuer 2013 die zunächst antragsgemäß festgesetzte, aus der Bezahlung von Prozesskosten (wie aus der vorgelegten Zwischenrechnung ersichtlich) resultierende Vorsteuer in Höhe von € 1.698,92, die vom Finanzamt nach diesbezüglicher Korrespondenz am 25.11.2015 auf das Massekonto zur Überweisung gebracht wurde, gestrichen.

In meiner Funktion als Masseverwalter erkläre ich hiermit nochmals ausdrücklich den Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 ab dem Jahr 2013 und wiederhole hiermit auch meine im Schreiben vom 07.07.2014 gestellten Anträge..."

Jahr 2012

Für das Jahr 2012 erließ das Finanzamt am 21.05.2013 einen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid mit 0,00 festgesetzter Umsatzsteuer.

Das Finanzamt hob diesen Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf und erließ am 3.06.2014 einen neuen Umsatzsteuerbescheid 2012, die Umsatzsteuer wurde mit € 13.281,83 festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Aufhebung des Bescheides erforderlich gewesen sei, da im Jahr 2012 steuerpflichtige Einnahmen in Höhe von € 66.409,16 lukriert wurden, die bisher nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden seien. Diese Einnahmen stammten aus einer Rechnungslegung über steuerpflichtige Leistungen, die bisher, da der Pflichtige die Gewinnermittlung gemäß § 4/3 EStG 1988 (Einnahmen/Ausgabenrechner) durchgeführt habe, nicht besteuert worden seien.

Gegen diesen Bescheid brachte die die Insolvenzverwalterin am 07.07.2014 die oa. Beschwerde (S 4f) ein.

Am 19.01.2015 entschied das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen wurde mit € 49.334,00 festgestellt, die Zahllast mit € 9.866,80.

Die Begründung vgl. zur Beschwerdevorentscheidung Umsatzsteuer 2011.

Die Insolvenzverwalterin brachte den oa. Vorlageantrag vom 19.02.2014 ein.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2012 vom 03.06.2014 nahm die Insolvenzverwalterin mit Schreiben vom 12.05.2016 zurück.

Jahr 2013

Für das Jahr 2013 erließ das Finanzamt am 03.06.2014 einen Umsatzsteuerbescheid, in dem die Umsätze mit € 15.265,75 festgestellt und die Vorsteuer in Höhe von € 1.698,92 angerechnet wurde. In der Begründung wurde auf den Vorjahresbescheid verwiesen.

Die Insolvenzverwalterin brachte am 07.07.2014 die oa. Beschwerde ein.

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 19.01.2015.

Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage wurde mit € 11.340,61 festgestellt, die Zahllast mit € 2.268,12.

Die Begründung vgl. zur Beschwerdevorentscheidung Umsatzsteuer 2011.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung brachte die Insolvenzverwalterin den vorstehend angeführten Vorlageantrag ein.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte die Insolvenzverwalterin nochmals Stellung zu nehmen zu den Ausführungen des Finanzamtes in der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung und weiters zu Ausführungen des BFG betreffend der umsatzsteuerpflichtigen Zahlungen in den Jahren 2011, 2012 und 2013.

Die Insolvenzverwalterin nahm am 15.03.2016 wie folgt Stellung:

"Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 17.02.2016 darf ich zunächst zu den von Ihnen festgestellten Sachverhalt bemerken, dass das Entgelt für die von der Schuldnerin "E. KEG" 2006/2007 erbrachten Leistungen bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens

über das Vermögen der E. KEG und meiner Bestellung zur Masseverwalterin gegenüber den Ehegatten K. eingeklagt worden war. Es lag auch bereits vor Insolvenzeröffnung das Teilurteil vor, mit welchem Ing. W. und K. K. zur ungeteilten Hand schuldig erkannt worden waren, € 144.440,-- samt 4% Zinsen ab 01.03.2007 zu bezahlen; mit dem Urteil des Landesgerichts Korneuburg vom 24.06.2011 bzw. 27.07.2011 wurde geklärt, dass der Schuldnerin/Masse außer dem bereits 2010 zugesprochenen Betrag von € 144.440,-- s.A. noch ein weiterer Betrag von € 93.258,-- samt 4% Zinsen und ein Anspruch auf Prozesskostenersatz in Höhe von € 25.595,99 sowie € 159,12 zukommen. Aus der Exekutionsführung resultieren ein weiterer Anspruch auf Kostenersatz in Höhe von € 3.413,80.

Bei Ihren Ausführungen zu § 46 Abs. 1 IO bzw. Ihren Ausführungen, dass 2011 und 2012 Masseforderungen beglichen worden wären, scheint meines Erachtens ein Irrtum vorzuliegen, weil es sich bei den Zahlungen um die Begleichung von Ansprüchen der Schuldnerin/Masse gehandelt hat. Die Differenzierung in Insolvenz- und Masseforderungen ist nur für Verbindlichkeiten der Schuldnerin/Masse relevant, nicht jedoch für Ansprüche der Masse.

Der von mir in der Beschwerde angegebene Betrag von € 83.760,- erklärt sich wie folgt: Mit den gegenständlichen Urteilen wurden der Schuldnerin/Masse € 144.440,-- und € 93.258,-- (insgesamt € 237.698,--) zuzüglich 4% Zinsen ab 01.03.2017 zugesprochen.

4% aus € 144.440,-- vom 01.03.2007 bis 28.11.2012 und 4% aus € 93.258,-- vom 01.07.2007 bis 28.11.2012 wurden von mir mit € 54.591,31 errechnet. Bei Hinzuzählung der Kosten von insgesamt € 29.168,91 (Prozesskosten: € 25.595,99, € 159,12 Exekutionskosten, € 3.413,80) ergibt sich ein Betrag von € 83.760.

Wenn man von € 83.760,-- die Zahlungen von € 6.629,34 im Jahr 2011 und € 79.690,99 im Jahr 2012 abzieht, ergibt sich im Jahr 2012 eine Zahlung auf Kapital von rd. € 2.560,-- (brutto).

Die nun beiliegende Zinsenberechnung für die Zeit von 01.03.2007 bis 28.11.2012 ergibt geringfügig höhere Zinsen von € 54.677,05 und damit im Jahr 2012 (+€ 29.168,91 - € 6.629,34 - € 79.690,99) eine Zahlung auf Kapital von brutto € 2.474,37.

Auch nach dem 28.11.2012 war sohin noch eine Kapitalforderung laut Beschwerde in Höhe von € 235.138,-- (richtig laut neuer Berechnung € 235.223,63) offen und bleiben hinsichtlich dieser Kapitalforderung der Schuldnerin/Masse gegenüber den solidarisch verpflichteten Ehegatten K. weiter die laut Gerichtsentscheidung anfallende Zinsen beachtlich. Für einen Zinsenstopp hinsichtlich der noch aushaltenden Forderung der Schuldnerin/Masse gegenüber den zur ungeteilten Hand haftenden Ehegatten K. gibt es keine Begründung.

In der Beschwerde wurden die 4% Zinsen aus dem restlichen Kapital (€ 235.138,--) von 29.11.2012 bis 03.04.2013 von mir mit rd. € 3.135,- errechnet; mit der Zahlung vom 03.04.2013 in Höhe von € 9.159,45 wurden demgemäß diese Zinsen und Kapital von rd. € 6.024,-- (brutto) beglichen.

Die nun beiliegenden Zinsenberechnung für die Zeit von 29.11.2012 bis 03.04.2013 ergibt höhere Zinsen von € 3.222,24, sodass die Zahlung von € 9.159,45 deren Begleichung von Kapital in Höhe von € 5.937,21 (brutto) diente.

Weitere 4% Zinsen von 04.04.2013 bis 09.10.2013 wurden von mir in der Beschwerde mit rd. € 4.583,-- berechnet, sodass auch mit der am 09.10.2013 geleisteten Zahlung von € 9.159,45 lediglich rd. € 4.577,-- (brutto) an Kapital bezahlt wurde.

Die nun beiliegende Zinsenberechnung für die Zeit von 04.04.2013 bis 09.10.2013 ergibt höhere Zinsen von € 4.723,93, sodass die Zahlung von € 9.159,45 deren Begleichung sowie der Begleichung von Kapital in Höhe von € 4.435,52 (brutto) diente.

Aufgrund der auf Kapital geleisteten Zahlungen ergibt sich

- laut Beschwerde im Jahr 2012 eine Umsatzsteuer von rd. € 427,- bei genauer Berechnung € 412,-
- laut Beschwerde im Jahr 2013 eine Umsatzsteuer von rd. € 1.767,- abzüglich Vorsteuer von € 1.699,- sohin € 68,- bei genauer Berechnung € 1.728,79 abzüglich Vorsteuer von € 1.698,92 sohin € 29,87.

Nochmals möchte ich darauf hinweisen, dass die Differenzierung in Masse- und Insolvenzforderungen nur für die Verbindlichkeiten der Masse relevant ist. Im gegenständlichen Fall ist von Bedeutung, dass nach ständiger Rechtsprechung für die insolvenzrechtliche Qualifikation von Abgabenforderungen nicht das Entstehen der Steuerschuld auf der Grundlage eines abgabenrechtlichen relevanten Sachverhalts, sondern die Verwirklichung dieses Sachverhaltes selbst maßgeblich ist. Auf die Fälligkeit kommt es nicht an (RS0064620). Die aus Zahlungen der Ehegatten K. resultierende Umsatzsteuer stellt daher nur eine Insolvenzforderung dar, weil die Leistungen von der Schuldnerin an die Ehegatten K. vor Insolvenzeröffnung (2006/2007) erbracht wurden. Diesbezüglich wurde von mir auch bereits im September 2014 Einvernahme mit dem Finanzamt erzielt."

Dem Finanzamt wurden diese Ausführungen zur Kenntnis gebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

In den Jahren 2006 und 2007 hat die A. G. KEG für Ing. W. und K. K ein Büro- und Geschäftsgebäude errichtet. Die KEG legte für den Leistungsgegenstand "Rohbau" Anfang des Jahres 2007 eine Rechnung über € 322.698,--.

Die Versteuerung des Rechnungsbetrages erfolgt nicht im Jahr 2007, da die E KEG gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 den Gewinn ermittelte und der Rechnungsbetrag nicht bezahlt wurde.

Im Zuge des Konkursverfahrens der E KEG (Konkurseröffnung 17.3.2010) wurde der offene Betrag durch die Insolvenzverwalterin eingeklagt.

Es lag bereits vor Insolvenzeröffnung das Teilurteil vor, mit welchem Ing. W. und K. K. zur ungeteilten Hand schuldig erkannt worden waren, € 144.440,-- samt 4% Zinsen ab 01.03.2007 zu bezahlen; mit dem Urteil des Landesgerichts Korneuburg vom 24.06.2011 bzw. 27.07.2011 wurde geklärt, dass der Schuldnerin/Masse außer dem bereits 2010 zugesprochenen Betrag von € 144.440,-- s.A. noch ein weiterer Betrag von € 93.258,-- samt 4% Zinsen und ein Anspruch auf Prozesskostenersatz in Höhe von € 25.595,99 sowie € 159,12 zukommen. Aus der Exekutionsführung resultieren ein weiterer Anspruch auf Kostenersatz in Höhe von € 3.413,80.

Strittig ist, in welcher Höhe die Zahlungen, die die E KEG in den Jahren 2011, 2012 und 2013 erhalten hat, umsatzsteuerpflichtig sind.

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabenpflicht knüpft.

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

Gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen, in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Im Jahr 2011 wurden Zahlungen in Höhe von € 6.629,39, im Jahr 2012 in Höhe von € 79.690,99 und im Jahr 2013 in Höhe von € 18.318,90 geleistet.

Der Prozesskostenersatz, den die unterliegende Partei der obsiegenden Partei gemäß § 41 ZPO zu leisten hat, ist kein Entgelt für eine Leistung der obsiegenden Partei, sondern echter Schadenersatz (VwGH 5.12.1962,298/61, Slg 2757 F; 23.4.1992,91/15/0138, ÖStB 910, Achatz, Schadenersatz 129 ff; Doralt/Ruppe¹⁹, Rz 1263; K/S/W § 11 Anm 91; UStR Rz).

Daher sind die Zahlungen für den Prozesskostenersatz, die von der unterliegenden Partei Ing. W. und K. K. in Höhe von insgesamt € 29.168,91 bezahlt wurden, nicht umsatzsteuerpflichtig.

Ebenso sind die Zahlungen betreffend die Verzugszinsen nicht umsatzsteuerpflichtig:

Der EuGH vertrat im Urt 1.7.1982, Rs 222/81 "BAZ Bausystem", Slg 2527, die Auffassung, zwischen den Verzugszinsen und der Leistung des Unternehmers bestehe nicht der für die Annahme einer Gegenleistung ausreichender Zusammenhang. Verzugszinsen seien kein Entgelt für das Handelsgeschäft, sondern stellen eine Erstattung von Kosten, also eine Entschädigung wegen Verspätung der Zahlung dar. (Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, § 4 Tz 38).

Hinsichtlich der Tilgungsreihenfolge wird Folgendes festgehalten:

§ 1416 BAO

Wird die Willensmeinung des Schuldners bezweifelt, oder von dem Gläubiger widersprochen; so sollen zuerst die Zinsen, dann das Capital, von mehreren Capitalien aber dasjenige, welches schon eingefordert, oder wenigstens fällig ist, und nach diesem dasjenige, welches schuldig zu bleiben dem Schuldner am meisten beschwerlich fällt, abgerechnet werden.

Diese Tilgungsregelung kommt zur Anwendung, wenn zwischen Zahlendem und Gläubiger mehrere klagbare (3 OB 164/93 SZ 66/142) Schuldposten bestehen, keine andere Tilgungsvereinbarung zwischen Gläubiger und Schuldner geschlossen wurde (7 Ob 284/00s ÖBA 2001, 831) und überdies der Schuldner vor oder bei Leistung (8 Ob 157/99t SZ 72/211) keine oder keine ausreichend bestimmte Widmungserklärung abgab oder der Gläubiger der Widmungserklärung widersprach (vgl. 9 Ob 129/03s, SZ 2004/28). Koziol in ABGB § 1416 Rz 1).

Gemäß § 1416 ABGB ist mangels ausdrücklicher anderer Widmungserklärung des Schuldners die Tilgungsreihenfolge Kosten, Zinsen, Kapital vorgesehen.

Zahlungen sind zunächst auf die Zinsen (auch Verzugszinsen: 3 Ob 2004/96v SZ 69/127) anzurechnen, die einen selbständigen Schuldposten bilden (dazu 8 Ob SZ 65/150; 7 Ob 46/99m RdW 1999,585). Die Regelung ist für den Gläubiger vorteilhaft, da weiterhin vom ungeminderten Kapital die Zinsen anfallen. Die Vorrangregel geht davon aus, dass ein Kapital samt Zinsen fällig wird. ... (ABGB Koziol § 1416 Tz 2)

§ 216 Abs. 2 EO Rangordnung der berichtigenden Ansprüche

"Die gerichtlich bestimmten Process- und Executionskosten, die durch die Geltendmachung eines der in Abs. 1 Z 2 bis 4 angeführten Ansprüche entstanden sind, und die nicht länger als drei Jahre vor dem Tage der Ertheilung des Zuschlages rückständigen, aus einem Vertrage oder aus dem Gesetze gebürenden Zinsen, Renten, Unterhaltsgelder und sonstigen wiederkehrenden Leistungen genießen gleiche Priorität mit dem Capitale oder Bezugsrechte. Eine gleiche Priorität wie dem Capitale kommt auch den Ansprüchen aus einem für den Fall der vorzeitigen Rückzahlung einer bucherlich sichergestellten Forderung geschlossenen Vertrage zu. Bei Unzulänglichkeit der Vertheilungsmasse sind diese Nebengebühren vor dem Capitale zu berichtigten."

Im gegenständlichen Fall wurde weder von den Zahlenden (Ing. W. & K. K.) noch von der E KEG (Gläubiger) eine Tilgungsregelung bzw. Widmungserklärung des Schuldners betreffend die Tilgungsreihenfolge vorgesehen.

Es sind somit vorerst mit den Zahlungen des Schuldners die Kosten der Prozessführung, danach die Zinsen und erst dann die Rückzahlung des Kapitals zu tilgen.

Die Zahlungen, die das Kapital betreffen, somit die Zahlungen für die Leistung, Errichtung des Büro- und Geschäftsgebäudes 2006/2007, unterliegen der Umsatzsteuer.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Es liegt im gegenständlichen Verfahren keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung vor, die durch den Verwaltungsgerichtshof zu klären ist. Diese Entscheidung steht auch nicht mit Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Widerspruch.

Die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG ist daher nicht erfüllt, weshalb eine Revision unzulässig ist.

Wien, am 17. Mai 2016