

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache ***1*** als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der ***2***, über die Beschwerde vom 20. September 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***3*** vom 23. August 2024 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2024 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***4*** vom ***5*** wurde der Beschwerdeführer (kurz Bf.) zum Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der ***6*** bestellt und die Gesellschaft infolge des Konkursverfahrens aufgelöst.

Anlässlich dessen nahm das Finanzamt eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum April bis Juni 2024 vor. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 24.8.2024 wurde unter Tz. 1 hinsichtlich der Umsatzsteuer für 6/2024 festgestellt, dass mit Wirkung ***7*** über die Gesellschaft der Konkurs eröffnet worden sei. Die Firma habe im Jahr 2024 keine Umsätze mehr erzielt. Die Vorsteuer werde gemäß § 16 UStG von den offenen Verbindlichkeiten laut der beiliegenden Saldenliste per 31.3.2024 im Betrag von € 88.277,96 korrigiert.

Auf Grund der Feststellungen der Außenprüfung nahm das Finanzamt mit Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Juni 2024 vom 23. August 2024 eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG 1994 in Höhe von € 88.277,96 vor. Umsätze wurden keine festgesetzt, sodass sich eine Abgabennachforderung in der genannten Höhe ergab.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 19. September 2024 (eingebracht am 20.9.2024) vom ehemaligen Geschäftsführer der ***6*** Beschwerde erhoben und ersucht, den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 6/2024 insofern zu berichtigen, als in der KZ 090 die Vorsteuern in der richtigen Höhe und die Wertberichtigung der Umsatzsteuern wie folgt zu erfassen seien:

Berichtigte Vorsteuern lt. Aufstellung: € 78.576,00

Berichtigte Umsatzsteuern: € -80.013,91

Berichtigung gem. § 16 UStG neu (KZ 090) € - 1.437,91

*Dies wurde so begründet: „Die Gesellschaft hat für Forderungen gegen die im Konkurs befindliche ***8*** in Höhe von € 505.350,98 und dafür Umsatzsteuern in Höhe von € 84.225,16 abgeführt. Lt. Information des ***9*** ist mit einer Uneinbringlichkeit von 95 % zu rechnen und es kann daher eine Rückvergütung der Umsatzsteuer gem. § 16 Abs. 3 UStG in Höhe von € 80.013,91 (95% von € 84.225,16) vorgenommen werden. Bei der Korrektur der Vorsteuern wurden auch Rechnungen berichtigt, für die keine Vorsteuern geltend gemacht wurden – siehe Beilage samt Rechnungskopien...“*

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 2.10.2024 wurde die ***6*** aufgefordert, den der Beschwerde vom 19.9.2024 anhaftenden Mangel (unzuständiger Antragsteller) bis zum 18.10.202 zu beheben, andernfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte.

Am 26.9.2024 langte beim Finanzamt ein vom Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der ***6*** eingebrachter Beschwerdeschriftsatz betreffend Umsatzsteuer 6/2024 samt den darin angeführten Beweismitteln ein, in dem dieser begründend - auszugsweise – Folgendes ins Treffen führte:

„...Im Rahmen der Vorsteuerberichtigung gemäß § 21 Abs. 3 UStG wurden unter anderem auch Fakturen berücksichtigt, für die keine Vorsteuern geltend gemacht wurden. Übermittelt dazu wird eine durch die steuerliche Vertretung erstellte Aufstellung samt Fakturen, aus denen sich eine Gegenüberstellung der Vorsteuern laut Prüfbericht sowie der tatsächlich zu berichtigenden Vorsteuer ergibt. Daraus ergibt sich eine zu Recht bestehende Vorsteuerberichtigung in der Höhe von lediglich € 78.576,00...“

Demgegenüber hat die Schuldnerin, wie bereits gesondert mittels Schreibens vom 19.09.2024 bekanntgegeben, für Forderungen in der Gesamthöhe von € 505.350,98 Umsatzsteuern in der Höhe von € 84.225,16 abgeführt. Wie bereits mittels gesonderten Schreibens bekanntgegeben,

wurde über das Vermögen der diesbezüglichen Schuldnerin, der ***8*** ... das Konkursverfahren eröffnet und, wie sich aus der offenen Ediktsdatei ergibt, zwischenzeitig das Unternehmen nicht nur geschlossen, sondern auch die Masseunzulänglichkeit angezeigt. Es ist demzufolge davon auszugehen, dass die von der hiesigen Schuldnerin im dort angemeldeten Insolvenzverfahren angemeldete Forderung zur Gänze uneinbringlich ist, sodass insoweit eine Rückvergütung der Umsatzsteuer gemäß § 16 Abs. 3 UStG in der Gesamthöhe von € 84.225,16 begehrt wird.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung ergibt sich demzufolge unter Berücksichtigung der tatsächlichen Vorsteuerberichtigung sowie der Berichtigung der Umsatzsteuer gemäß § 16 UStG ein Guthaben in der Höhe von € 5.550,16 ...“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Oktober 2024 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 UStG 1994 im Betrag von € 78.576,00 (statt 88.277,96 €) zum Ansatz gebracht. Die beantragte Umsatzsteuerkorrektur erfolgte nicht, da das Konkursverfahren der Firma ***8*** noch offen sei.

Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag vom 23.10.2024 enthielt die Begründung, dass infolge Masseunzulänglichkeit im Konkursverfahren über das Vermögen der ***8*** mit keiner wie immer gearteten Quote zu rechnen sei.

Im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht vom 6.3.2025 gab das Finanzamt im Ergebnis nachstehende Stellungnahme ab:

„... Auf Grund der nun vorliegenden Unterlagen beantragt die Behörde der Vorlage teilweise stattzugeben...

Wie aus der Ediktsdatei der ***10*** ersichtlich, wurde am ***11*** die erste Tagsatzung anberaumt. In der Sanierungsplantagsatzung, veröffentlicht mit Beschluss vom ***12***, wurde ein Sanierungsplanvorschlag vorgelegt. Die Gläubiger erhalten eine 20 %-ige Quote, zahlbar binnen zwei Jahren ab Annahme des Sanierungsplanvorschlages. Dieser wurde mit Beschluss vom ***12*** in der Ediktsdatei veröffentlicht. Mit Beschluss vom ***13*** wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet und vom Masseverwalter angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen. Erst am ***7*** wurde bekanntgemacht, dass das Verfahren auf Konkursverfahren abgeändert wird. Wie aus der Rechtsprechung hervorgeht, berechtigt die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht auch zur vollen Berichtigung der Umsatzsteuer wegen Uneinbringlichkeit. Von der Bf. wurde beantragt, 95 % der nicht bezahlten und verbuchten Umsätze gern. § 16 UStG zu berichtigen. Auf Grund der in der n der Ediktsdatei veröffentlichten Information war zum Zeitpunkt der Wertberichtigung ein Sanierungsplanvorschlag mit einer Quote von 20 % bekannt gemacht. Die Behörde beantragt, eine Umsatzsteuerberichtigung nur in Höhe von 80 % der offenen Forderung anzuerkennen.“

Aus dem Firmenbuch geht hervor, dass das Landesgericht ***4*** mit Beschluss vom ***12*** über das Vermögen der ***8*** ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet hat.

Die weiteren insolvenzrechtlichen Verfahrensschritte hinsichtlich der vorgenannten Gesellschaft werden in dem vom Finanzamt vorgelegten Auszug aus der Insolvenzdatei vom 31.10.2024 im Wesentlichen wie folgt dargestellt:

Beschluss vom ***12***:
Schuldner: ***8***
Beginn der Wirkungen der Eröffnung ***14***
11: 1. Gläubigerversammlung
15: Nachträgliche Prüfungstagsatzung
Wesentlicher Inhalt des Sanierungsplanvorschlages:
Die Gläubiger erhalten auf ihre Forderungen eine 20-ige Quote
Beschluss vom ***13***:
Die Schließung des Unternehmens wird angeordnet
Der Masseverwalter hat angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit)
Beschluss vom ***7***:
Die Bezeichnung des Verfahrens wird auf Konkursverfahren abgeändert.
Die für den ***15*** anberaumte Tagsatzung wird abberaumt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtslage

§ 16 Abs. 1 und Abs. 3 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der hier maßgebenden Fassung, lautet:

"(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. Sachverhalt

Auf Grund der Aktenlage ergibt sich folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt:

Mit Beschluss vom ***5*** wurde der Konkurs über das Vermögen der ***6*** eröffnet und der Bf. als Masseverwalter eingesetzt. Übereinstimmung zwischen den Verfahrensparteien besteht hinsichtlich der im Rahmen der Festsetzung der Umsatzsteuer für Juni/2024 gemäß § 16 UStG 1994 zu kürzenden Vorsteuern in Höhe von € 78.576,00. Ebenfalls nicht mehr in Abrede gestellt wird vom Finanzamt, dass im selben Festsetzungszeitraum eine Umsatzsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG 1994 im Zusammenhang mit den dem Grund und der Höhe nach nicht bestrittenen Forderungen gegenüber der ***8*** zu erfolgen hat, nachdem über das Vermögen dieser Gesellschaft mit Beschluss vom ***12*** ein Sanierungsverfahren (nachfolgend auf Konkursverfahren geändert) eröffnet worden war. Die Amtspartei vermeint jedoch, im gegenständlichen Festsetzungszeitraum (6/2024) stehe eine Uneinbringlichkeit der Forderungen lediglich in Höhe der im Sanierungsplan vorgeschlagenen Ausfallsquote von 80 % fest.

3. Rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes

Können Forderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen aufgrund der eingetretenen Insolvenz des Schuldners nicht mehr beglichen werden, so hat der leistende Unternehmer seine Umsatzsteuerschuld zu berichtigen. Korrespondierend muss auch der Leistungsempfänger seine bereits geltend gemachte Vorsteuer daraus korrigieren. Im Fall der Uneinbringlichkeit darf somit einerseits der Gläubiger seine Umsatzsteuerschuld abändern, andererseits hat der Schuldner den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu kürzen (so VwGH 29.1.2015, 2012/15/0012). Diese Korrekturen sind (erst) in dem Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Uneinbringlichkeit eingetreten ist.

Ist die Einbringlichkeit bloß zweifelhaft geworden, so führt dies an sich noch zu keiner Qualifizierung einer Forderung als uneinbringlich im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG 1994. (siehe VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128). Eine Änderung der Bemessungsgrundlage ist vielmehr erst dann vorzunehmen, wenn mit der Durchsetzung der Forderung durch den Gläubiger praktisch nicht mehr zu rechnen ist (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 16 Tz. 74f; Gaedke in Melhardt/Tumpel, UStG, § 16 Rz 145). Erforderlich ist, dass die Uneinbringlichkeit der Forderung feststeht.

Der in § 16 Abs. 3 Z 1 UStG genannte Begriff der „Uneinbringlichkeit“ ist jedoch als unbestimmter Rechtsbegriff anzusehen. Das Gesetz erläutert nämlich nicht, wann ein Entgelt uneinbringlich geworden ist, weshalb eine Beurteilung nach kaufmännischen Gesichtspunkten zu erfolgen hat (siehe UFS 16.2.2012, RV/0217-I/10).

Ob und wann Uneinbringlichkeit anzunehmen ist, wird nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber jedenfalls nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen sein (so VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109).

Dem Finanzamt ist nun dahingehend zuzustimmen, dass die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens per se noch nicht zur Annahme einer vollständigen Uneinbringlichkeit der gegen den Schuldner bestehenden Forderungen berechtigt (siehe VwGH 19.11.1998, 97/15/0095).

Doch darf im Beschwerdefall nicht übersehen werden, dass gegenständlich zwar zunächst ein Sanierungsverfahren über das Vermögen der ***8*** eröffnet, mit Beschluss vom ***13*** jedoch bereits die Schließung des Unternehmens wegen Masseunzulänglichkeit und nachfolgende Änderung des Sanierungs- auf Konkursverfahren angeordnet worden ist und auch die ursprünglich angesetzte Tagsatzung nicht mehr stattfand.

Wenngleich daher zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens noch mit einer Einbringlichkeit der Gläubigerforderungen im Ausmaß der im Sanierungsplanvorschlag mit 20 % angesetzten Quote gerechnet werden durfte, so wird diese Annahme spätestens zum Zeitpunkt der Bekanntmachung (***13***) der angezeigten Masseunzulänglichkeit und gleichzeitiger Schließung des Unternehmens nicht mehr zu rechtfertigen sein.

Bei der gegebenen Sachlage sind daher nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes die gegenüber der ***8*** bestehenden Forderungen bereits im Voranmeldungszeitraum Juni/2024 als zur Gänze uneinbringlich einzustufen.

Wie vom Bf. beantragt, war daher der Beschwerde Folge zu geben und die Korrektur der Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer gemäß § 16 UStG 1994 für 06/2024 wie folgt festzusetzen:

Berichtigung Vorsteuer gem. § 16 UStG lt. angefochtenem Bescheid	88.277,96 €
Berichtigung Vorsteuer gem. § 16 UStG lt. BFG	78.576,00 €
Korrektur Umsatzsteuer gem. § 16 UStG lt. angefochtenem Bescheid	0,00 €
Korrektur Umsatzsteuer gem. § 16 UStG lt. BFG	-84.225,16 €

Summe Korrektur lt. BFG gem. § 16 UStG KZ 090	-5.649,16 €
---	-------------

Ermittlung der Bemessungsgrundlagen betreffend die Umsatzsteuer für 06/2024

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen, Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Summe Umsatzsteuer	0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
Berichtigung der Umsatzsteuer/Vorsteuer gem. § 16 UStG	-5.649,16 €
Gutschrift	-5.649,16 €

4. Nichtzulassung 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.

Gegenständlich wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich. Im Übrigen wurde nicht von der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung abgewichen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Mai 2025