

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch V, R und die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 über die Beschwerde des M als Masseverwalter im Konkursverfahren der X.GmbH, ***Bf1-Adr*** vertreten durch V, vom 15.07.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 03.06.2020, Steuernummer ***BF1StNr1***, über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages nach der am 16.09.2025 in Anwesenheit des Vertreters des Bf., V, der Vertreterinnen des Finanzamtes Österreich, V und V, sowie der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Es wird festgestellt, dass die Gutschrift aus der Verbuchung der Forschungsprämie 2018 in der Höhe von 134.373,14 Euro im Konkursverfahren s2 vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen Graz eine Insolvenzgutschrift darstellt und zu Recht mit der aufgrund der Verbuchung des Erkenntnisses des BFG vom 22.11.2019, RV/2100047/2019, am 13.12.2019 wiederaufgelebten Umsatzsteuer 10/2017 in gleicher Höhe verrechnet wurde.

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

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der X.GmbH wurde mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 02.11.2017 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet (Insolvenzverfahren I).

Mit dem Beschluss des Gerichtes vom 22.05.2018 wurde das Sanierungsverfahren nach Abschluss eines Sanierungsplanes (30 %-Quote, aufgeteilt auf zwei Teilquoten zu je 5 %, zahlbar binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplans und bis längstens 31.07.2018, sowie zwei weitere Teilquoten zu je 10 %, zahlbar zum 31.12.2018 und zum 31.12.2019) beendet.

Der Sanierungsplan scheiterte, weil die Teilquote von 10% am 31.12.2018 nicht entrichtet wurde.

Am 06.08.2018 beantragte die X.GmbH die Zuerkennung einer Forschungsprämie für das Jahr 2017 in der Höhe von 1.028.757,72 €.

Das Finanzamt verrechnete die Forschungsprämie 2017 zur Gänze mit der zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Umsatzsteuer 10/2017.

Da die GmbH im Jahr 2017 sowohl vor als auch nach der Insolvenzeröffnung Anfang November für die Forschungsprämie anspruchsbegründende Aufwendungen getätigt hatte, gab das BFG der Beschwerde der GmbH gegen den Bescheid des Finanzamtes, mit dem der Antrag auf Rückzahlung der Forschungsprämie abgewiesen worden war, teilweise statt und stellte fest, dass die Aufrechnung des Finanzamtes für den auf Jänner bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens entfallenden Teil der Forschungsprämie 2017 (857.298,10 €) mit der Umsatzsteuer 10/2017 zu Recht erfolgt sei, während die auf die Zeit nach der Insolvenzeröffnung entfallende Forschungsprämie (171.459,62 €) eine Massegutschrift darstelle, die nicht mit Insolvenzforderungen aufgerechnet werden könne (siehe dazu BFG 22.11.2019, RV/2100047/2019 und VwGH 29.06.2022, Ra 2020/15/0015, mit dem die Entscheidung des BFG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben wurde, sowie im fortgesetzten Verfahren BFG 10.05.2023, RV/2100557/2022). Mit dem Erkenntnis vom 07.05.2025, Ra 2023/15/0093, wies der VwGH die außerordentliche Revision gegen das im fortgesetzten Verfahren ergangene Erkenntnis des BFG zurück. Auf die Ausführungen in den zitierten Entscheidungen wird verwiesen.

Mangels Erfüllung des Sanierungsplanes wurde über die X.GmbH mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 03.04.2019 ein Konkursverfahren eröffnet, das derzeit noch nicht abgeschlossen ist (Sanierungsverfahren II). Die Gesellschaft ist infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Beschwerdeführer (Bf.) im gegenständlichen Verfahren ist M als Masseverwalter der X.GmbH.

Mit der Eingabe vom 27.09.2019 beantragte die X.GmbH die Zuerkennung der Forschungsprämie für das Jahr 2018 in der Höhe von 134.373,14 €. Diese wurde vom Finanzamt antragsgemäß am 26.11.2019 als Gutschrift am Abgabenkonto der GmbH verbucht. Am 04.12.2019 wurde die Rückzahlung des Guthabens aus der Forschungsprämie 2018 beantragt.

In Folge der Erlassung des BFG-Erkenntnisses vom 22.11.2019, RV/2100047/2019, veranlasste das Finanzamt am 13.12.2019 die amtswegige Rückzahlung der nicht mit Insolvenzforderungen aufrechenbaren Massegutschrift in der Höhe von 171.459,62 €, wodurch es zu einem

teilweisen Wiederaufleben der Umsatzsteuer 10/2017 kam. Mit dieser wiederaufgelebten Insolvenzforderung rechnete das Finanzamt die Forschungsprämie 2018 auf.

Mit der Eingabe vom 18.12.2019 teilte der Vertreter des Masseverwalters dem Finanzamt Folgendes mit:

"Wir haben heute den Betrag iHv EUR € 171.459,62 erhalten. Um ehrlich zu sein, wundert uns die Vorgehensweise des Finanzamtes Graz-Stadt, zumal es (sich) dadurch eine vermeintliche Aufrechnungslage schafft, obwohl die Revisionsfrist bekanntlich noch offen ist.

Die Aufrechnungslage entsteht (wenn überhaupt) allein aufgrund der vom Finanzamt Graz-Stadt gewählten Reihenfolge der Auszahlungen sowie der Tatsache, dass unserem Antrag auf Auszahlung der Forschungsprämie 2018 - warum auch immer - nicht bereits vor der Entscheidung des BFG gefolgt wurde. Diese Bevorzugung des Finanzamtes Graz-Stadt gegenüber den anderen Gläubigern der X.GmbH kann vom Gesetzgeber nicht gewollt sein.

Wie dem auch sei. Wir haben zwischenzeitlich beschlossen, die Entscheidung des BFG zu bekämpfen. Mit der Revision werden wir auch einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung verbinden. Dieses Rechtsinstitut kann das Finanzamt Graz-Stadt nicht durch den raschen Vollzug eines Erkenntnisses innerhalb der offenen Revisionsfrist aushebeln.

Wir widersprechen der Aufrechnung der Forschungsprämie 2018 mit der eures Erachtens wiederaufgelebten Insolvenzforderung ausdrücklich und nehmen von dem Betrag iHv € 171.459,62 einen Teilbetrag iHv € 134.373,14 als antragsgemäße Auszahlung der der Schuldnerin zuerkannten Forschungsprämie 2018 an. Den Restbetrag iHv EUR 37.086,48 werden wir gerichtlich hinterlegen, bis das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes in der Sache selbst und/oder die Entscheidung über unseren Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung vorliegen wird. "

Im Antwortschreiben vom 23.12.2019 führte das Finanzamt aus, dass der Rückzahlungsbetrag von 37.086,48 € (Differenz der nach Ansicht des Finanzamtes zu Recht ausbezahlten 171.459,62 € und der Forschungsprämie 2018 in Höhe von € 134.373,14) auf einem Verwahrkonto des Finanzamtes verbucht werde, bis die anhängigen Verfahren entschieden seien. Eine präjudizielle Entscheidung durch Annahme der Rückzahlung bzw. Buchung auf das Verwahrkonto werde dezidiert ausgeschlossen.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 03.06.2020 wies das Finanzamt Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) den Antrag vom 04.12.2019 auf Rückzahlung eines Guthabens mit der Begründung ab, das Guthaben aus der Forschungsprämie 2018 sei mit der aufgrund der

Entscheidung des BFG vom 22.11.2019 wieder aufgelebten Insolvenzforderung aus der Umsatzsteuer für 10/2017 zur Gänze zu verrechnen. Es bestehe daher kein rückzahlbares Guthaben.

In der gegen diesen Bescheid vom Vertreter des Masseverwalters eingebrachten Beschwerde wird ausgeführt:

1 *Am 16.06.2020 wurde dem Beschwerdeführer der Bescheid über die Abweisung eines Rückzahlungsantrags des Finanzamts Graz-Stadt (die "Belangte Behörde") vom 03.06.2020 zu Abgabekontonummer ***BF1StNr1*** (der "Bescheid") zugestellt.*

2 *Gegen den Bescheid erhebt der Beschwerdeführer hiermit binnen offener Frist das Rechtsmittel der*

Beschwerde gemäß §§ 243 ff BAO

Sachverhalt

Erstes Insolvenzverfahren

3 *Über das Vermögen der X.GmbH (die "Schuldnerin") war bereits am 02.11.2017 über Eigenantrag der Schuldnerin zu AZ s1 des Landesgerichtes für ZRS Graz ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet worden. Dieses wurde am 22.05.2018 nach Abschluss eines Sanierungsplans mit einer 30%igen Quote rechtskräftig beendet.*

4 *Der Sanierungsplan sah folgende Zahlungsmodalitäten vor: Die Insolvenzgläubiger sollten eine Quote von 30% erhalten, zahlbar durch eine Barquote von 5 % binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplans, eine Teilquote von 5 % bis längstens 31.07.2018 sowie durch weitere Teilquoten von jeweils 10 % zum 31.12.2018 und 31.12.2019.*

5 *Beweis:*

6 ***Forschungsprämie für das Jahr 2017***

Mit Eingabe vom 06.08.2018 beantragte die Schuldnerin die Zuerkennung einer Forschungsprämie für das Jahr 2017 in Höhe von € 1.028.757,72. Die Schuldnerin plante, damit die aus damaliger Sicht bevorstehende, zum 31.12.2018 fällig werdende Sanierungsplanquote zu finanzieren.

16 *Beweis:*

Entscheidung des Bundesfinanzgerichts

- 17 *Das Bundesfinanzgericht stellte in seinem Erkenntnis zu GZ: RV/2100047/2019 vom 22.11.2019 fest, dass ein Teilbetrag der Gutschrift aus der Zuerkennung der Forschungsprämie 2017 in Höhe von € 1.028.757,72 im Sanierungsverfahren zu AZ s1 vor dem Landesgericht für ZRS Graz in Höhe von € 857.298,10 eine Insolvenzgutschrift darstelle und daher zu Recht mit der im Sanierungsverfahren angemeldeten Umsatzsteuervorauszahlung Oktober 2010 (richtig: 2017) verrechnet worden wäre.*
- 18 *Es stellte weiters fest, dass der übrige Teilbetrag der Gutschrift aus der Forschungsprämie 2017 in Höhe von € 171.459,62 im Sanierungsverfahren zu GZ s1 vor dem Landesgericht für ZRS Graz eine Massegutschrift darstellte. Die Verrechnung dieses Betrages mit der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober 2010 (richtig 2017) erweise sich insofern als rechtswidrig.*
- 19 *Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen dazu aus:*
- 20 *Eine Aufteilung der Forschungsaufwendungen für das Jahr 2017 sei geboten gewesen, zumal der anspruchsbegründende Sachverhalt nicht erst mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, also mit Ablauf des 31.12.2017, sondern vielmehr nach Maßgabe der Aufwendungen der Schuldnerin erfüllt gewesen sei. Eine Zuordnung der Forschungsausgaben auf einzelne Monate war nicht möglich.*
- 21 *Das Bundesfinanzgericht nahm daher eine aliquote Aufteilung der Aufwendungen derart vor, dass es für die ersten zehn Monate des Jahres 2017 (also von Jahresbeginn bis zur Insolvenzeröffnung) zehn Zwölftel (€ 857.298,10) und für die zwei Monate von Insolvenzeröffnung bis zum Jahresende zwei Zwölftel (€ 171.459,62) annahm.*
- 22 *Beweis:*

Revision an den Verwaltungsgerichtshof

- 23 *Der Beschwerdeführer erhob gegen die vorab dargestellte Entscheidung fristgerecht das Rechtsmittel der außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof.*
- 24 *Mit dieser außerordentlichen Revision bekämpft der Beschwerdeführer die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts insofern, als der Teilbetrag der Gutschrift aus der Zuerkennung der Forschungsprämie 2017 in Höhe von € 1.028.757,72 im Sanierungsverfahren zu AZ s1 vor dem Landesgericht für ZRS Graz in Höhe von € 857.298,10 als Insolvenzgutschrift beurteilt wird.*
- 25 *In Bezug auf den übrigen Teilbetrag der Gutschrift aus der Forschungsprämie 2017 in Höhe von € 171.459,62, der auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im*

Sanierungsverfahren zu GZ s1 vor dem Landesgericht für ZRS Graz eine Massegutschrift darstellte, blieb die Entscheidung unbekämpft. Insofern erwuchs das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22.11.2019 zu GZ: RV/2100047/2019 mit Ablauf des 07.01.2020 teilweise in Rechtskraft.

26 *Bei Erstellung dieser Beschwerde lag noch keine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die außerordentliche Revision des Beschwerdeführers vor.*

27 *Beweis:*

Forschungsprämie 2018

28 *Der Beschwerdeführer beantragte am 27.09.2019 die Zuerkennung der Forschungsprämie für 2018. Die Belangte Behörde erkannte dem Beschwerdeführer die Prämie antragsgemäß zu und verbuchte am 26.11.2019 mit dem Buchungstext Anmeldung Forschungsprämie 2018 ein Guthaben in Höhe von € 134.373,14 auf dem Abgabenkonto der Schuldnerin. Die Zuerkennung und Verbuchung der Forschungsprämie 2018 am Abgabenkonto der Schuldnerin erfolgte somit gerade einmal vier Tage nach dem Ergehen des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts zu AZ RV/2100047/2019 vom 22.11.2019.*

29 *Am 26.11.2019 wies das Abgabenkonto der Schuldnerin somit ein Guthaben in Höhe von € 134.373,14 auf.*

30 *Mit Eingabe vom 04.12.2019 beantragte der Beschwerdeführer die Rückzahlung des Guthabens aus der Forschungsprämie für 2018.*

31 *Beweis:*

Auszahlung des Guthabens

32 *Am 13.12.2019, also etwas mehr als eine Woche nach dem vorab dargestellten Rückzahlungsantrag und noch vor (teilweiser) Rechtskraft der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts, veranlasste die Belangte Behörde die Zahlung eines Betrags in Höhe von € 171.459,62 an den Beschwerdeführer, der sodann am 18.12.2019 am Insolvenzanderkonto des Beschwerdeführers gutgebucht wurde, und verbuchte dies auch am Abgabenkonto der Schuldnerin.*

33 *Durch diese Zahlung wäre es, so die Belangte Behörde, zu einem teilweisen Wiederaufleben der Insolvenzforderung aus der „Umsatzsteuer 10/2017“ gekommen.*

- 34 *Mit dieser vermeintlich wiederaufgelebten Insolvenzforderung rechnete die Belangte Behörde sodann das Guthaben des Beschwerdeführers aus der antragsgemäß zuerkannten Forschungsprämie für das Jahr 2018 einseitig auf.*
- 35 *Die Belangte Behörde wollte so allein durch die von ihr selbst festgelegte Reihenfolge der Erledigung eine vermeintlich rechtmäßige Aufrechnungslage schaffen, indem sie ohne jegliche sonstige Notwendigkeit die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts noch vor dessen Rechtskraft „erfüllte“, obwohl zum Zeitpunkt dieser „Erfüllung“ bereits ein Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers anhängig und unerledigt war.*
- 36 *Mit Schreiben vom 18.12.2019 widersprach der Beschwerdeführer durch seinen Stellvertreter der in der Rz 33 dargestellten Widmung der Belangten Behörde und erklärte, die Zahlung im Ausmaß von € 134.373,14 als antragsgemäße Erledigung des Rückzahlungsantrags vom 04.12.2019 anzunehmen.*
- 37 *Den Rest auf den insgesamt von der Belangten Behörde an den Beschwerdeführer ausbezahlten Betrag (€ 171.459,62) in Höhe von € 37.086,48 wollte der Beschwerdeführer nach freier Wahl der Belangten Behörde entweder gerichtlich oder auf einem Treuhandkonto der Kanzlei des Beschwerdeführers hinterlegen, bis die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 22.11.2019 in Rechtskraft erwachsen würde.*
- 38 *Die Belangte Behörde widersprach der Widmung des Beschwerdeführers nicht, sprach sich aber gegen die Hinterlegungsvorschläge des Beschwerdeführers aus. Der Beschwerdeführer und die Belangte Behörde einigten sich nach weiteren Gesprächen darauf, dass der Betrag in Höhe von € 37.086,48 von der Belangten Behörde solange verwahrt werden würde, bis ein rechtskräftiges Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes über die in Rz 23 dargestellte außerordentliche Revision des Beschwerdeführers vorliegen sollte. Der bei der Belangten Behörde hinterlegte Betrag wäre von dieser sodann im Sinne des - wie auch immer lautenden - Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes zu verwenden.*
- 39 *Dies wird auch durch die Buchungen auf dem Abgabenkonto der Schuldnerin verdeutlicht. Auf diesem wurde nämlich zunächst am 13.12.2019 als Rückzahlung ein Betrag in Höhe von € 171.459,62 verbucht und in weiterer Folge erst am 18.12.2019 ein Betrag in Höhe von € 37.086,48 als Aussetzung von Konkursforderungen Umsatzsteuer 10/2017 verbucht.*

Beweis:

- 40 **Bescheid vom 03.06.2020**

41 *Mit dem (angefochtenen) Bescheid vom 03.06.2020, der dem Beschwerdeführer - warum auch immer - erst am 16.06.2020 zugestellt worden war, wies die Belangte Behörde den Antrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 auf Rückzahlung des aus der Forschungsprämie 2018 zuerkannten Betrages in Höhe von € 134.373,14, der nach Ansicht des Beschwerdeführers ja bereits durch die Auszahlung vom 13.12.2019 erledigt worden war, ab.*

42 *Begründend führte die Belangte Behörde darin aus:*

43 *Das Guthaben aus der Forschungsprämie für 2018 war mit der aufgrund der BFG-Entscheidung vom 22.11.2019 wiederaufgelebten Insolvenzforderung aus der Umsatzsteuer für 10/2017 zur Gänze zu verrechnen. Es steht daher kein rückzahlbares Guthaben zur Verfügung.*

Beweis:

Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit

44 *Da dem Beschwerdeführer der Bescheid der Belangten Behörde vom 03.06.2020 am 16.06.2020 zugestellt wurde, und die Beschwerdefrist gemäß § 245 Abs 1 BAO einen Monat beträgt, ist die Beschwerde rechtzeitig erhoben.*

45 *Durch den Bescheid wurde der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Rückzahlung eines Guthabens gemäß § 239 Abs 1 BAO, in seinem Recht auf Eigentum und in seinem Recht, dass die Belangte Behörde über eine bereits entschiedene Rechtssache nicht nochmals entscheiden kann (ne bis in idem), verletzt. Die Beschwerde ist somit auch zulässig.*

Beschwerdeerklärung

46 *Der Bescheid wird in seinem gesamten Umfang angefochten. Der Beschwerdeführer beantragt daher die ersatzlose Behebung des Bescheids in eventu, die Abänderung dahingehend, dass dem Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 zumindest im Ausmaß von € 55.988,81 stattgegeben und dieser Betrag an den Beschwerdeführer ausbezahlt wird.*

Beschwerdegründe

47 *Der Beschwerdeführer macht als Beschwerdegrund die inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids geltend. Die Vorgehensweise der Belangten Behörde verstößt zudem gegen das dem Gleichheitssatz immanente Willkürverbot. Der Beschwerdeführer ist daher auch in seinem verfassungsrechtlich gewährleisteten Recht auf Gleichbehandlung verletzt.*

Zur Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids

res iudicata

- 48 *Wie in Rz 25 dargestellt wurde, erwuchs das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22.11.2019 zu GZ RV/2100047/2019 bisher nur in einem Teilbetrag in Höhe von € 171.459,62 in Rechtskraft. Diese Teilrechtskraft trat (erst) mit Ablauf des 07.01.2020 ein.*
- 49 *Zum Zeitpunkt der Zahlung der Belangten Behörde vom 13./18.12.2019 war der Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 unerledigt und das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22.11.2019 zu GZ RV/2100047/2019 noch nicht (auch nicht teilweise) rechtskräftig gewesen.*
- 50 *Für eine Zahlung der Belangten Behörde unter dem Titel der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts gab es zu diesem Zeitpunkt sohin (noch) keine Rechtsgrundlage. Immerhin hätte der Beschwerdeführer dieses Erkenntnis auch im vollen Umfang bekämpfen können.*
- 51 *Aus diesem Grund erklärte der Beschwerdeführer gegenüber der Belangten Behörde am 18.12.2019, die Zahlung der Belangten Behörde vom 13./18.12.2019 als antragsgemäße Rückzahlung der Forschungsprämie 2018 zu verwenden, da dieser Antrag des Beschwerdeführers im Zeitpunkt der Zahlung unerledigt war und dies somit die einzige Rechtsgrundlage für die Zahlung vom 13./18.12.2019 darstellen konnte. Durch diese Zahlung auf den unerledigten Rückzahlungsantrag sprach die Belangte Behörde über eben diesen Antrag positiv ab.*
- 52 *Mit dem Bescheid spricht die Belangte Behörde nunmehr nochmals über den bereits mit der Rückzahlung vom 13./18.12.2019 erledigten Rückzahlungsantrag ab.*
- 53 *Es ist auch im Abgabenverfahren davon auszugehen, dass in derselben Sache nur einmal abzusprechen ist (VwGH 22.02.2006, 2004/17/0028 mwN). Der Grundsatz, dass eine Behörde über eine bereits entschiedene Rechtssache nicht nochmals entscheiden kann, gilt demnach auch für die Belangte Behörde.*
- 54 *Die belangte Behörde sprach mit der Zahlung vom 13./18.12.2019 bereits über den Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 antragsgemäß (positiv) ab. Trotz dieser Tatsache sprach sie mit dem (angefochtenen) Bescheid erneut in derselben Sache ab und verstieß mit diesem Vorgehen gegen den vorab dargestellten Grundsatz.*
- 55 *Dadurch verletzte die Belangte Behörde den Beschwerdeführer in seinem Recht, dass in derselben Sache nur eine Entscheidung ergehen kann.*

- 56 *Der (angefochtene) Bescheid ist daher ersatzlos zu beheben.*
- 57 *Sollte das Bundesfinanzgericht entgegen der Rechtsansicht und dem Vorbringen des Beschwerdeführers zu dem Schluss kommen, dass die Belangte Behörde nicht bereits mit der Zahlung vom 13./18.12.2019 über den Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 antragsgemäß (positiv) abgesprochen hatte, so wäre der Bescheid allerdings dennoch aus folgenden Gründen rechtswidrig:*

Nichtigkeit der Aufrechnung

- 58 *Der insolvenzrechtliche Grundsatz der Gleichbehandlung der Gläubiger soll ua sicherstellen, dass nach der Insolvenzeröffnung keine neue Aktivforderung entstehen und dass die Rechtsstellung des Insolvenzgläubigers auch nicht durch andere Rechtshandlungen verbessert werden kann.*
- 59 *§ 20 Abs 1 IO beschränkt daher die Aufrechenbarkeit von Forderungen im Insolvenzverfahren insofern, als die Aufrechnung unzulässig ist, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Insolvenzmasse geworden oder wenn die Forderung gegen den Schuldner, über dessen Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erworben worden ist. Die Forderung, mit der aufgerechnet werden soll, darf auch nicht erst durch die Insolvenzeröffnung entstanden sein.*
- 60 *Eine Aufrechnung, die gemäß § 20 IO unzulässig ist, hat keine Wirkung, sondern ist nichtig und somit nicht bloß anfechtbar. Die zur Masse gehörige Forderung bleibt, ebenso wie die (Insolvenz)Forderung des Insolvenzgläubigers, bestehen.*
- 61 *Der Zweck des Aufrechnungsverbotes liegt darin, der Vereitelung des Prinzips der par conditio creditorum vorzubeugen. Dies gilt nicht nur, wenn eine Aktivforderung erst nach Insolvenzeröffnung entstanden ist, sondern auch wenn sie schon vor Insolvenzeröffnung begründet, jedoch erst nach diesem Zeitpunkt erworben wurde. Es soll eben einzelnen Insolvenzgläubigern der Erwerb von Sonderdeckungen versagt bleiben.*
- 62 *Im gegenständlichen Fall beantragte der Beschwerdeführer die Zuerkennung der Forschungsprämie für 2018 am 27.09.2019. Forschungsprämien sind gemäß § 108c Abs 4 EStG auf dem Abgabenkonto gut zu schreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Antragstellung zurück.*
- 63 *Im Zeitpunkt der ursprünglich am 30.08.2018 erfolgten und verbuchten Aufrechnung der Umsatzsteuer für 10/2017 mit der Forschungsprämie für 2017 erlosch die offene Forderung der Belangten Behörde betreffend die Zahlung der Umsatzsteuer für*

- 10/2017. Diese (Insolvenz)Forderung der Belangten Behörde aus der Umsatzsteuer für 10/2017 konnte frühestens mit der (teilweisen) Rechtskraft der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zu AZ RV/2100047/2019 vom 22.11.2019 - also am 08.01.2020 - im Ausmaß von € 171.459,62 (mangels Anfechtung) wieder aufleben.
- 64 Das zweite und hier gegenständliche Insolvenzverfahren über das Vermögen der Schuldnerin wurde bereits vor dieser Zahlung mit Beschluss des Landesgerichts für Zivilrechtssachen Graz vom 03.04.2019 zu AZ s2 eröffnet. Im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung standen sich somit keine aufrechenbaren Forderungen der Belangten Behörde (aus der Umsatzsteuer für 10/2017) und der Schuldnerin (aus der Forschungsprämie für 2018) gegenüber.
- 65 Die Forderung der Belangten Behörde auf Zahlung der (nicht rückwirkend) wiederaufgelebten Forderung aus der Umsatzsteuerschuld für 10/2017 im Ausmaß von € 171.459,62 stand der Forderung der Schuldnerin auf Rückzahlung des verbuchten Guthabens aus der Forschungsprämie für 2018 frühestens am 08.01.2020 (Rechtskraft des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts zu AZ RV/2100047/2019 vom 22.11.2019) aufrechenbar gegenüber (Aufrechnungslage).
- 66 Wie bereits dargelegt wurde, setzt die Aufrechnung im Insolvenzverfahren allerdings voraus, dass sich die aufzurechnenden Forderungen bereits im Zeitpunkt der Verfahrenseröffnung aufrechenbar gegenüber gestanden haben. Dies war somit im gegenständlichen Insolvenzverfahren nicht der Fall.
- 67 Die von der Belangten Behörde einseitig vorgenommene Aufrechnung der wiederaufgelebten Forderung aus der Umsatzsteuerschuld für 10/2017 im Ausmaß von € 171.459,62 mit dem Guthaben der Schuldnerin aus der Forschungsprämie für 2018 im Ausmaß von € 134.373,14 stellt somit einen Verstoß gegen die - nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl OGH 30.09.2009, 3 Ob 183/09x mwN) vorrangig vor den Vorschriften des Abgabenrechts über die Verrechnung von Guthaben und Steuerschulden und den Verrechnungsregeln der BAO anzuwendenden §§ 19 f IO dar.
- 68 Die von der Belangten Behörde vorgenommene Aufrechnung ist somit nichtig, weshalb der Bescheid ersatzlos aufzuheben und dem Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 antragsgemäß stattzugeben ist.

Rechtswidrigkeit der Aufrechnung

- 69 *Sollte das Bundesfinanzgericht entgegen der Rechtsansicht des Beschwerdeführers zu dem Schluss kommen, dass die Belangte Behörde nicht bereits mit der Zahlung vom 13./18.12.2019 den Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 antragsgemäß erledigt hatte und dass die Aufrechnung grundsätzlich nicht gegen die Aufrechnungsverbote gemäß §§ 19 f IO verstoßen habe, so wird dennoch zu beachten sein, dass die Belangte Behörde mit ihrem Vorgehen entgegen der in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zu AZ RV/2100047/2019 vom 22.11.2019 vertretenen Rechtsansicht und insofern rechtswidrig handelte.*
- 70 *Das Bundesfinanzgericht vertrat in seinem Erkenntnis vom 22.11.2019 zu GZ RV/2100047/2019 folgende Rechtsansicht:*
- 71 *Im dortigen Beschwerdefall war strittig, ob die aus der Forschungsprämie 2017 resultierende Gutschrift zur Tilgung von Konkursforderungen der Abgabenbehörde (Umsatzsteuer 10/2017) verwendet werden durfte. In diesem Verfahren stellte sich die Frage nach der Verrechenbarkeit der Umsatzsteuerschuld 10/2017 mit der Gutschrift aus der Forschungsprämie 2017 als Vorfrage für die Entscheidung über das Bestehen eines (rückzahlbaren) Guthabens.*
- 72 *Das Bundesfinanzgericht vertrat die Rechtsansicht, dass es entscheidend sei, ob die Prämienansprüche der Schuldnerin aus insolvenzrechtlicher Sicht in den Zeitraum vor (Insolvenzforderung) oder nach Insolvenzeröffnung fallen und je nachdem mit Insolvenzforderungen des Finanzamtes (Umsatzsteuer 10/2017) aufrechenbar sind oder nicht.*
- 73 *Das Bundesfinanzgericht entschied, dass § 46 Abs. 1 Z 2 IO auch für die zeitliche Abgrenzung der Forderungen für eine Prämie nach § 108c EStG 1988 gelten müsse und diese Prämienansprüche dann zu den Massenforderungen gehörten, wenn und soweit der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt während des Konkursverfahrens verwirklicht wird. Es vertrat die Auffassung, dass der die Prämienforderung auslösende Sachverhalt in der Tätigkeit von Forschungsaufwendungen (-ausgaben) gelegen sei und bezog sich dabei auf die Entscheidung des VwGH vom 21.11.2013 zu AZ 2011/15/0188.*
- 74 *Insofern wird nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts der anspruchsbegründende Sachverhalt nicht erst mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, für das die Forschungsprämie gemäß § 108c EStG 1988 beantragt wird, sondern nach Maßgabe der Aufwandstätigung erfüllt. Es ist daher zwischen Aufwendungen vor Insolvenzeröffnung und nach Insolvenzeröffnung zu unterscheiden. Das Bundesfinanzgericht verweist in diesem Zusammenhang auch auf die Rechtsprechung des OGH (OGH 24.08.2011, 3 Ob 103/11k).*

- 75 *In diesem Fall entschied das Bundesfinanzgericht schließlich, dass mangels exakter zeitlicher Zuordenbarkeit der Aufwendungen eine Schätzung der Aufteilung zu erfolgen hat und aufgrund der kontinuierlichen, sich über das Kalenderjahr erstreckenden Forschungstätigkeit die Aliquotierung der Aufwendungen eine sachgerechte Lösung wäre. Die anhand dieser Aufteilung in die Zeit nach Insolvenzeröffnung fallenden Anteile stellen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts mit Insolvenzforderungen nicht aufrechenbare Massegutschriften dar.*
- 76 *Entsprechend der oben dargestellten Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts könnte die wiederaufgelebte Umsatzsteuer für 10/2017 wenn überhaupt wiederum nur mit Insolvenz- und nicht auch mit Masseforderungen aufgerechnet werden, da auch im vorliegenden Fall die der Forschungsprämie 2018 zugrunde liegenden Forderungen zumindest teilweise dem Insolvenzzeitraum des ersten Insolvenzverfahrens zu AZ s1 zuzurechnen sind.*
- 77 *Mangels Aufteilbarkeit wäre die Forschungsprämie für 2018 in Höhe von € 134,373,14 also wiederum in zwölf Teile zu teilen und anhand des Stichtages der Aufhebung des Sanierungsverfahrens zu AZ s1 des Landesgerichtes für ZRS Graz am 22.05.2018 in Insolvenz- und Massegutschriften aufzuteilen. Demnach wären fünf Zwölftel der Forschungsprämie für 2018 - also € 55.988,81 - als Massegutschriften zu beurteilen, mit denen die Belangte Behörde jedenfalls nicht hätte aufrechnen dürfen. Die von der Belangten Behörde zur Gänze vorgenommene Aufrechnung ist demnach rechtswidrig.*
- 78 *Der Bescheid ist daher dahingehend abzuändern, dass dem Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 im Ausmaß von € 55.988,81 stattgegeben wird und lediglich in Höhe von € 78.384,23 wegen erfolgter Aufrechnung mit der Umsatzsteuer für 10/2017 kein rückzahlbares Guthaben mehr zur Verfügung stand.*

Zur Verletzung des Gleichheitssatzes

- 79 *Um Wiederholungen zu vermeiden, verweist der Beschwerdeführer zunächst auf den vorab dargestellten Sachverhalt, insbesondere auf die Rz 32 ff.*
- 80 *Die Belangte Behörde wollte durch die von ihr willkürlich festgelegte Reihenfolge der Erledigungen, sohin durch die Umsetzung des noch nicht (einmal teilweise) rechtskräftigen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts vor der Erledigung des Rückzahlungsantrags des Beschwerdeführers eine Aufrechnungslage schaffen.*
- 81 *Die vom Beschwerdeführer beauftragte Steuerberatungskanzlei fragte bei der Belangten Behörde ab der Einbringung des Rückzahlungsantrags regelmäßig nach, warum die bereits am 27.09.2019 beantragte Forschungsprämie für 2018 noch nicht festgesetzt und am Abgabekonto verbucht worden war. Laut Auskunft einer Mitarbeiterin der*

Belangten Behörde war der Antrag auf Zuerkennung der Forschungsprämie 2018 bereits Mitte Oktober 2019 freigegeben worden und lediglich noch von einer Freigabe des/der Vorgesetzten abhängig.

82 *Aus dem Beschwerdeführer zunächst unerfindlichen Gründen war die Forschungsprämie 2018 in weiterer Folge formell erst am 26.11.2019 zuerkannt und am Abgabenkonto verbucht worden.*

83 *Wie sich im Nachhinein herausstellte, war der Grund dafür offenbar schlicht der, dass die Belangte Behörde durch die willkürlich gewählte Reihenfolge ihrer Schritte und das sachlich nicht gerechtfertigte Zuwarten mit der formellen Zuerkennung der Forschungsprämie 2018 bis zur Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zu AZ RV/2100047/2019 vom 22.11.2019 eine Aufrechnungslage schaffen wollte.*

84 *Hätte sie nämlich den Auszahlungsantrag umgehend, vor allem aber vor der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts erledigt und erst danach - nämlich nach Rechtskraft - die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts erfüllt, hätte der Beschwerdeführer EUR 134.373,14 mehr erhalten und die Belangte Behörde in diesem Ausmaß lediglich eine Insolvenzforderung gehabt.*

85 *Das Vorgehen der Belangten Behörde war sachlich nicht gerechtfertigt.*

86 *Die Belangte Behörde verstieß aus all diesen Gründen gegen das dem Gleichheitssatz innewohnende Willkürverbot und verletzte den Beschwerdeführer dadurch in seinem verfassungsrechtlich gewährleisteten Recht auf Gleichbehandlung.*

87 *Beweis:*

*MMag. ***Zeuge1*** pA ***Stber***, als Zeuge;*

*Mag. Dr. ***Zeugin*** pA ***Stber***, als Zeugin.*

Anträge

88 *Aus diesen oben dargestellten Gründen stellt der Beschwerdeführer folgende Anträge:*

89 *Das Bundesfinanzgericht möge*

*im Verfahren über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung durchführen;
die Entscheidung durch den gesamten Senat fällen;
den (angefochtenen) Bescheid zur Gänze aufheben und dem Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 stattgeben;*

in eventu

den (angefochtenen) Bescheid dahingehend abändern, dass dem Rückzahlungsantrag des Beschwerdeführers vom 04.12.2019 im Ausmaß von € 55.988,81 stattgegeben wird und lediglich in Höhe von € 78.384,23 wegen erfolgter Aufrechnung mit der Umsatzsteuer für 10/2017 kein rückzahlbares Guthaben mehr zur Verfügung stand.

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 14.12.2020 stellte das Finanzamt fest, dass die Gutschrift aus der Zuerkennung der Forschungsprämie 2018 in Höhe von EUR 134.373,14 im Konkursverfahren s2 vor dem Landesgericht für Zivilrechtsachen Graz eine Insolvenzgutschrift darstellt und zu Recht mit der auf Grund des BFG-Erkenntnisses vom 22.11.2019 zu GZ RV/2100047/2019 wiederaufgelebten Umsatzsteuer 10/2017 in Höhe von EUR 171.459,62 verrechnet wurde.

Nach der Darstellung des Sachverhaltes und der Beschwerdegründe stellte das Finanzamt zur besseren Übersichtlichkeit die einzelnen Verfahrensschritte in chronologischer Reihenfolge dar:

2017

02.11.2017 Eröffnung des Insolvenzverfahrens I
AZ s1

2018

22.05.2018 Rkr. Beendigung nach Abschluss eines 30 %-igen Sanierungsplanes
(5 % binnen 14 T ab rechtskräftiger Bestätigung des SP,
5 % bis längstens 31.07.2018,
10 % bis zum 31.12.2018 und
10 % bis zum 31.12.2019)

06.08.2018 Antrag auf Zuerkennung der Forschungsprämie 2017
EUR 1.028.757,72

23.08.2018 Antragsgemäße Buchung der Forschungsprämie
EUR 1.028.757,72

24.08.2018 Antrag gem § 239 BAO auf Rückzahlung der Forschungsprämie 2017 plus EUR
64,60 (Guthaben am Abgabekonto)

30.08.2018 Wiederaufnahme von Konkursforderungen Umsatzsteuer 10/2017
EUR 1.028.757,72

30.08.2018 Verrechnung von Konkursforderung U 10/2017 mit Konkursgutschrift
Forschungsprämie 2017
Teilweise Abweisung des Rückzahlungsantrages (Rückzahlung in Höhe von
EUR 64,60)

04.09.2018 Beschwerde gegen den Bescheid vom 30.08.2018

18.12.2018 Beschwerdeverentscheidung des FA (Abweisung)

2019

02.01.2019 Vorlageantrag

03.04.2019 Eröffnung des Insolvenzverfahrens II
AZ s2
(dritte Teilquote aus der Insolvenz I wurde nicht entrichtet)

- 27.09.2019 Antrag auf Zuerkennung der Forschungsprämie 2018
EUR 134.373,14
- 22.11.2019 Entscheidung des BFG zu GZ RV/2100047/2019
Teilweise Stattgabe: EUR 171.459,62 aus der Forschungsprämie 2017 stellt
Massegutschrift dar
- 26.11.2019 Antragsgemäße Buchung der Forschungsprämie 2018
EUR 134.373,14
- 04.12.2019 Rückzahlungsantrag gem § 239 BAO betr. Forschungsprämie 2018
- 13.12.2019 Amtswegige Rückzahlung in Umsetzung des Erkenntnisses RV/2100047/2019
in Höhe von EUR 171.459,62
- 16.12.2019 Verrechnung der wiederaufgelebten Insolvenzforderung U 10/2017 (aufgrund
der Rückzahlung von EUR 171.459,62) mit der Forschungsprämie 2018
- 18.12.2019 Widerspruch des Bf. betr. die „Widmung“ der Zahlung vom 13.12.2019
- 23.12.2019 Einigung betr. Hinterlegung eines Betrages von EUR 37.086,48 bei der
Abgabenbehörde auf Grund Annahmeverweigerung des Bf.
- 2020**
- 07.01.2020 Außerordentliche Revision an den VwGH
- 03.06.2020 Abweisung des Rückzahlungsantrages vom 04.12.2019 betr.
Forschungsprämie 2018 in Höhe von EUR 134.373,14
- 16.07.2020 Beschwerde gegen den Bescheid vom 03.06.2020

Begründend wurde ausgeführt:

Werde eine beantragte Rückzahlung der Forschungsprämie abgewiesen, weil die Gutschrift aus der Prämie mit Insolvenzforderungen verrechnet (aufgerechnet) wurde und in der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid die Aufrechnung mit der Insolvenzforderung bekämpft, sei der Abweisungsbescheid in einen Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO umzudeuten, da in Wahrheit die richtige Verrechnung strittig sei (vgl BFG RV/2100047/2019-RS2).

Die Abgabenbehörden seien verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtes entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Die Pflicht des § 282 BAO umfasse u.a. die Verbuchung des Erkenntnisses auf dem Abgabekonto (Ritz, BAO⁶, § 282, Rz 3, mwN).

Das dem Finanzamt Graz-Stadt am 22.11.2019 zugestellte Erkenntnis des BFG zu GZ RV/2100047/2019 habe anhand der Rechtslage unverzüglich umgesetzt werden müssen, was eine entsprechende Richtigstellung der am 30.08.2018 durchgeführten Verrechnung des Finanzamtes bedeutete. Der „zu viel“ mit Insolvenzforderungen U 10/2017 verrechnete Betrag in Höhe von EUR 171.459,62 sei an die Masse auszubezahlen gewesen, was wiederum zu einem Wiederaufleben der Insolvenzforderungen in eben diesem Ausmaß führte.

Eine aufschiebende Wirkung sei vom Bf. nicht beantragt worden.

Dass der Bf. die Annahme des Differenzbetrages zur Forschungsprämie 2018 in Höhe von EUR 134.373,14 verweigert habe, ändere an der verbindlichen Wirkung der behördlichen

Entscheidung nichts; behördliche Entscheidungen bedürften im Gegensatz zu zivilrechtlichen Entscheidungen keiner Zustimmung durch die Partei.

Der angefochtene Bescheid spreche daher über die Rückzahlung der Forschungsprämie 2018 erstmalig ab; eine entschiedene Sache liege nicht vor.

Im Insolvenzverfahren II stellten sowohl die Umsatzsteuer 10/2017 als auch die Forschungsprämie 2018 Insolvenzforderungen bzw Insolvenzgutschriften dar. Für die insolvenzrechtliche Qualifikation von Abgabenforderungen sei nicht das Entstehen der Steuerschuld auf der Grundlage eines abgabenrechtlichen relevanten Sachverhalts, sondern die Verwirklichung dieses Sachverhalts selbst maßgeblich. Auf die Fälligkeit komme es nicht an (RIS-Justiz RS0064620). Sowohl die Umsatzsteuer 10/2017 als auch die Forschungsprämie 2018 seien sachverhaltsmäßig vor Insolvenzeröffnung verwirklicht worden.

Nach den Ausführungen des Bf. könnte die wiederaufgelebte Umsatzsteuer 10/2017 gemäß den Ausführungen des BFG zur Forschungsprämie 2017 wiederum nur mit Insolvenzgutschriften aufgerechnet werden, was eine Aufrechnung mit EUR 55.988,81 (aliquote Forschungsprämie 2018 (5/12) nach Aufhebung der Insolvenz I entstanden) ausschließe. Das Finanzamt vertrete die Rechtsauffassung, dass sich die „alten“ (Insolvenz I) und die „neuen“ (Insolvenz II) Insolvenzforderungen bzw. Insolvenzgutschriften nicht voneinander trennen lassen. Eine Trennung wäre nur möglich, wenn die Insolvenz I durch eine Schlussverteilung (und nicht wie vorliegend durch einen Sanierungsplan) geendet hätte. In diesem Fall hätten Gutschriften, die im Massezeitraum hervorgekommen wären, im Rahmen einer Nachtragsverteilung zu Insolvenz I berücksichtigt werden müssen (vgl. hierzu Schneider in Konecny, ZIK-Spezial 2015, 211). Die übrigen Gutschriften ab 22.05.2018 hätten auf das Insolvenzkonto II als Insolvenzgutschrift fallen müssen.

Dieser Umstand sei im gegenständlichen Verfahren aber unbeachtlich, zumal das Insolvenzverfahren I mittels rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Sanierungsplanes (der im Übrigen aber nicht erfüllt wurde) abgeschlossen wurde und eine Nachtragsverteilung nicht in Frage komme. Die theoretisch (mangels Nachtragsverteilung) auszahlenden Beträge durften daher auf Grund des Bestehens von Insolvenzforderungen verrechnet werden.

Zur Rüge des Bf., der Gleichbehandlungsgrundsatz sei verletzt worden, sei auf die Bestimmung des § 284 Abs 1 BAO zu verweisen. Sollte die Abgabenbehörde ihrer Entscheidungspflicht nicht nachkommen, stehe der Partei die Möglichkeit der Säumnisbeschwerde zu. Von diesem Recht habe der Bf. weder bei der Verbuchung der Prämie noch bei der Auszahlung Gebrauch gemacht.

Der Abgabenbehörde könne aber insbesondere aus dem Umstand, dass sie von ihrem Recht der Insolvenzverrechnung Gebrauch mache und auf dieses nicht zu Gunsten aller anderen Gläubiger verzichte und sich mit einer bloßen Insolvenzforderung zufrieden gebe, nicht angelastet werden.

Von einer Einvernahme der beantragten Zeugen sei gemäß § 183 Abs 2 BAO abzusehen, da die Reihenfolge der Entscheidungen der Abgabenbehörde außer Streit gestellt werde und im Übrigen aktenkundig sei.

Im Schriftsatz vom 26.01.2021 beantragte der Bf. ohne weitere Ausführungen, seine Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

In der am 16.09.2025 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erklärte der Vertreter des Bf., die Beweisanträge (Zeugeneinvernahme der steuerlichen Vertreter MMag. ***Zeuge1*** und Mag. Dr. Tanja Trummer) blieben nicht aufrecht.

Neues Vorbringen wurde nicht erstattet. Der Vertreter des Bf. verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 15.07.2020.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung vom 14.12.2020 und beantragte die Abweisung der Beschwerde im Sinne der Beschwerdeentscheidung.

Der Vertreter des Bf. beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Stattgabe des Rückzahlungsantrages, in eventuelle Abänderung des angefochtenen Bescheides (teilweise Stattgabe im Ausmaß von 55.988,81 €).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 213 Abs 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben für jeden Abgabepflichtigen die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

Nach § 215 Abs 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen.

Gemäß § 239 Abs 1 erster Satz BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs 4 BAO) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren

nach Ablauf des Jahres, indem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig (§ 216 BAO).

Die vom Bf. am 27.09.2019 beantragte Forschungsprämie für das Jahr 2018 wurde vom Finanzamt am 26.11.2019 am Abgabenkonto der Schuldnerin verbucht. Mit dem Rückzahlungsantrag vom 04.12.2019 beantragte der Bf. die Rückzahlung des aus der antragsgemäßen Verbuchung der Forschungsprämie 2018 resultierenden Guthabens in der Höhe von EUR 134.373,14.

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Forderung der Schuldnerin aus der Forschungsprämie 2018 gemäß § 239 BAO zurückzuzahlen war oder ob das Finanzamt berechtigt war, das aus der Gutschrift der Forschungsprämie entstandene Guthaben mit der (durch die Verbuchung des Erkenntnisses des BFG vom 22.11.2019 wiederaufgelebten) Umsatzsteuerschuld 10/2017 zu verrechnen.

Es besteht daher Streit darüber, ob die Gebarung auf dem Abgabenkonto den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Der angefochtene Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 03.06.2020 über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages ist nach seinem materiellen Gehalt, der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend, als Abrechnungsbescheid zu deuten (vgl. VwGH 29.01.2004, 2000/15/0046, und die dort zitierte Vorjudikatur).

1. Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides wegen res iudicata

Bescheide, die einem Rechtsmittel im administrativenungsverfahren nicht oder nicht mehr unterliegen, sind formell rechtskräftig. Die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde an den VwGH hat auf den Eintritt der Rechtskraft im formellen Sinn keinen Einfluss, weil es sich bei solchen Beschwerden um kein ordentliches Rechtsmittel im Abgabenverfahren handelt (siehe Stoll, BAO-Kommentar, § 92, S. 942 ff.).

Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel (Beschwerde) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist (vgl. Ritz, BAO⁷, § 92, Rz 5, mit Verweisen auf Judikatur und Literatur).

Formelle Rechtskraft tritt ein, wenn ein Bescheid durch ein ordentliches Rechtsmittel (Bescheidbeschwerde) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist (Unanfechtbarkeit). Formell rechtskräftig wird ein Bescheid somit in der Regel dann, wenn die Rechtsmittelfrist ungenutzt abgelaufen ist, ein wirksamer Rechtsmittelverzicht abgegeben wurde oder ein bereits eingebrachtes Rechtsmittel rechtswirksam zurückgenommen wird. Ist ein ordentliches

Rechtsmittel unzulässig, tritt die formelle Rechtskraft bereits mit Bescheiderlassung ein (siehe Grünwald, Der doppelt erlassene Bescheid im Abgabenverfahren, SWK 2025, 803 ff.).

Unter Rechtskraft im materiellen Sinn ist die Unwiderrufbarkeit und die Unwiederholbarkeit des Bescheides zu verstehen (VwGH 17.04.2008, 2007/15/0278), sofern nicht eine ausdrücklich vorgesehene Ausnahme in Betracht kommt (vgl. Antoniolli/Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht³, 582, VwGH 20.06.2012, 2012/17/0146).

VwGH 09.08.2018, Ra 2018/22/0078:

„Auch die Entscheidung eines VwG wird mit ihrer Erlassung rechtskräftig (vgl idS VwGH vom 26. November 2015, Ro 2015/07/0018), wobei alle Parteien eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens einen Rechtsanspruch auf Beachtung der eingetretenen Rechtskraft haben (VwGH vom 19. Jänner 2016, Ra 2015/01/0070). Im Zusammenhang mit diesem Grundsatz ist die einschlägige Rechtsprechung zu § 68 AVG in sinngemäßer Weise heranziehbar. Daraus ist abzuleiten, dass über ein und dieselbe Rechtssache nur einmal rechtskräftig zu entscheiden ist (ne bis in idem). Mit der Rechtskraft ist die Wirkung verbunden, dass die mit der Entscheidung unanfechtbar und unwiderruflich erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden kann (Wiederholungsverbot). Einer nochmaligen Entscheidung steht das Prozesshindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegen (vgl dazu VwGH vom 24. April 2015, 2011/17/0244). Zudem folgt aus dem Gedanken der materiellen Rechtskraft grundsätzlich eine Bindungswirkung an eine behördliche Entscheidung (vgl dazu etwa VwGH vom 19. Jänner 2016, Ra 2015/01/0070).“

Der Spruch abgabenrechtlicher Bescheide ist, ungeachtet der oft zahlreichen und vielfältigen ihn bedingenden Teilkomponenten und der durch eine Analyse zu gewinnenden gedanklichen Teilelemente seiner normativen Aussage, ein einheitliches Ganzes. Bildet der Spruch ein einheitliches, unteilbares Ganzes, so ist auch das rechtliche Schicksal dieses wesentlichen und entscheidenden Teiles des Bescheides ein einheitliches.

Das bedeutet, dass der Spruch in seiner Gesamtheit und nicht partiell in Rechtskraft zu erwachsen vermag, dass die Anfechtung stets den ganzen Bescheid erfasst und das Eintreten der Rechtskraft des Bescheides insgesamt verhindert und dass eine Rechtsmittelentscheidung stets eine vollständige Erledigung, also eine die Sache als solche meritorisch erledigende Entscheidung, zu sein hat, auch wenn nur Teile des in Berufung verfangenen Bescheides, also nur einzelne Punkte von diesen angefochten wurden (siehe Stoll, BAO-Kommentar, § 92, S. 942 ff, mwN aus Literatur und Judikatur).

Im Bereich des Abgabenverfahrensrechtes kann – von gesetzlichen Ausnahmen abgesehen – keine Teilrechtskraft eintreten. Eine Teilrechtskraft ist - von hier nicht vorliegenden ausdrücklichen Ausnahmen abgesehen - dem Abgabenverfahrensrecht fremd (VwGH 18.11.1993, 92/16/0068, VwGH 10.05.1994, 93/14/0104, mit Verweis auf Stoll, BAO, Handbuch, S. 685).

Das Erkenntnis des BFG vom 22.11.2019, RV/2100047/2019, wurde M als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der X.GmbH am 26.11.2019 zugestellt (siehe Parteienvorbringen in der außerordentlichen Revision an den VwGH vom 07.01.2020, Rz 1). Entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde trat die formelle Rechtskraft des Erkenntnisses bereits mit seiner Erlassung (Zustellung), somit am 26.11.2019, ein.

Eine Teilrechtskraft des Erkenntnisses ist nach der oben zitierten Literatur und Judikatur nicht eingetreten.

Gemäß § 25 Abs. 1 BFGG sind, wenn das Bundesfinanzgericht einer Beschwerde stattgegeben hat, die Verwaltungsbehörden verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Bundesfinanzgerichtes entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Diese Bestimmung entspricht § 87 Abs. 2 VfGG und § 63 Abs. 1 VwGG.

Die Abgabenbehörde war verpflichtet, nach Ergehen des Erkenntnisses des BFG vom 22.11.2019, RV/2100047/2019, unverzüglich die entsprechenden Verbuchungen auf dem Abgabenkonto der GmbH vorzunehmen. Nach der Aktenlage erfolgte die Rückzahlung jenes Teiles der Forschungsprämie 2017 (171.459,62 €), der nach dem BFG-Erkenntnis vom 22.11.2019 als Masseforderung anzusehen ist, am 13.12.2019 an den Bf. (Buchungsabfrage Abgabenkonto StNr. 68 ***BF1StNr1***).

Der Bf. bringt vor, bei der Zahlung vom 13.12.2019 könne es sich nur um die Rückzahlung der Forschungsprämie 2018 handeln, die am 26.11.2019 am Abgabenkonto der GmbH verbucht wurde und deren Rückzahlung der Masseverwalter am 04.12.2019 beantragt hatte.

Abgesehen von strafrechtlichen und disziplinarrechtlichen Folgen, die eine Auszahlung eines Betrages in der Höhe von 171.459,62 € an Stelle der beantragten Rückzahlung von 134.373,14 € zur Folge hätte, ist aus der Höhe des Rückzahlungsbetrages klar erkennbar, dass das Finanzamt die Umsetzung des BFG-Erkenntnisses vom 22.11.2019 bezweckte (siehe die Aufgliederung der Forschungsprämie 2017 auf Seite 18 des Erkenntnisses, Forschungsprämie 01-10/2017: 857.298,10 €, Forschungsprämie 11-12/2017: 171.459,62 €).

Die Verbuchung der Gebahrung am Abgabenkonto unterliegt nicht der Auslegung der Abgabepflichtigen; über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebahrung ist mit Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO abzusprechen. Die Nichtanerkennung der Rückzahlung des als Masseforderung qualifizierten Teiles der Forschungsprämie 2017 durch den Masseverwalter kann daher keine „rechtliche Umdeutung“ der Umsetzung des BFG-Erkenntnisses in eine „Überzahlung der Forschungsprämie 2018“ bewirken.

2. Nichtigkeit der Aufrechnung

Die Rechtsgrundlagen der Aufrechnung im Insolvenzverfahren sind die §§ 19 und 20 IO.

§ 19 IO:

(1) Forderungen, die zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bereits aufrechenbar waren, brauchen im Insolvenzverfahren nicht geltend gemacht zu werden.

(2) Die Aufrechnung wird dadurch nicht ausgeschlossen, dass die Forderung des Gläubigers oder des Schuldners zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens noch bedingt oder betagt, oder dass die Forderung des Gläubigers nicht auf eine Geldleistung gerichtet war. Die Forderung des Gläubigers ist zum Zwecke der Aufrechnung nach §§ 14 und 15 zu berechnen. Ist die Forderung des Gläubigers bedingt, so kann das Gericht die Zulässigkeit der Aufrechnung von einer Sicherheitsleistung abhängig machen.

§ 20 IO:

(1) Die Aufrechnung ist unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Insolvenzmasse geworden oder wenn die Forderung gegen den Schuldner, über dessen Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erworben worden ist. Das Gleiche gilt, wenn der Schuldner der Insolvenzmasse die Gegenforderung zwar vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erworben hat, jedoch zur Zeit des Erwerbes von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, über dessen Vermögen in der Folge das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, Kenntnis hatte oder Kenntnis haben musste.

(2) Die Aufrechnung ist jedoch zulässig, wenn der Schuldner die Gegenforderung früher als sechs Monate vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erworben hat oder wenn er zur Forderungsübernahme verpflichtet war und bei Eingehung dieser Verpflichtung von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners weder Kenntnis hatte noch Kenntnis haben musste.

(3) Ferner können auch die Ansprüche aufgerechnet werden, die nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf Grund der §§ 21 bis 25 entstehen oder nach § 41, Absatz 2, wieder aufleben.

(4)

Die Aufrechnung ist demnach ohne Forderungsanmeldung möglich und kann während der gesamten Verfahrensdauer dem Insolvenzverwalter gegenüber erklärt werden.

Dabei muss die Aufrechnungslage bereits zum Zeitpunkt der Verfahrenseröffnung bestanden haben.

Eine Aufrechnung ist unzulässig,

- wenn der Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Insolvenzmasse wurde,
- wenn die (Gegenforderung) des Aufrechnungswilligen gegen den Schuldner erst nach der

Insolvenzeröffnung erworben wurde,

- wenn der Forderungserwerb zwar vor Insolvenzeröffnung erfolgte, der Aufrechnungswillige im Erwerbszeitpunkt aber von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners Kenntnis hatte bzw. Kenntnis haben musste.

Den Aufrechnungsvorschriften des Insolvenzrechts kommt der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zu (z.B. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155, VwGH 15.09.2011, 2010/17/0256, VwGH 21.11.2013, 2011/15/0188). Die Bestimmungen der Insolvenzordnung gehen daher in Bezug auf die Zulässigkeit der Aufrechnung von Abgabenforderungen mit Forderungen der Masse den Bestimmungen der BAO vor.

Der Bf. bringt vor, die Umsatzsteuer 10/2017 sei gegenüber der GmbH mit der Aufrechnung der Forschungsprämie 2017 (das Finanzamt verrechnete die am 23.08.2018 am Abgabenkonto der GmbH verbuchte Forschungsprämie 2017 in der Höhe von 1.028.757,72 € zur Gänze mit der Konkursforderung Umsatzsteuer 10/2017) erloschen. Die Forderung des Finanzamtes sei in einem Zeitpunkt wieder aufgelebt, als die Bf. schon in Insolvenz gewesen sei (Eröffnung des zweiten Insolvenzverfahrens am 03.04.2019), weshalb eine Aufrechnung der Forschungsprämie 2018 mit der Umsatzsteuer 10/2017 nicht möglich sei.

Die Aufrechnung der gesamten Forschungsprämie 2017 (1.028.757,72 €) mit der Umsatzsteuer 10/2017 erfolgte, wie sich aus dem Vorverfahren (VwGH 07.05.2025, Ra 2023/15/0093) ergibt, nach § 20 IO im Teilbetrag von 171.459,62 € rechtswidrig.

Eine Aufrechnung, die nach § 20 IO unzulässig ist, entfaltet keine Rechtswirkungen (OGH 12.10.1994, 7 Ob 573/94).

Auf Grund der Nichtigkeit der vom Finanzamt vorgenommenen Aufrechnung des Teilbetrages von 171.459,62 € blieben die Forderung „Umsatzsteuer 10/2017“ auf der Seite des Finanzamtes und die Forderung „Forschungsprämie 2017“ auf Seiten der GmbH von jeweils 171.459,62 € offen bestehen. Die Forderung des Finanzamtes hinsichtlich Umsatzsteuer 10/2017 ist daher nicht, wie der Bf. in Rz 63 (widersprüchlich zu den Ausführungen in Rz 60) seiner Beschwerde vorbringt, erloschen.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 IO gehören zu den Masseforderungen öffentliche Abgaben, wenn und soweit der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt während des Insolvenzverfahrens verwirklicht wird. Entsprechendes gilt spiegelbildlich für die zeitliche Abgrenzung der Forderungen der Schuldnerin auf Bildungsprämien und Forschungsprämien. Der die Prämie auslösende Sachverhalt liegt in der Tätigkeit der Bildungs- bzw. Forschungsaufwendungen. Auf die Modalitäten der Geltendmachung bzw. auf die Fälligkeit der Prämie kommt es nicht entscheidend an (VwGH 29.06.2022, Ra 2020/15/0015).

Für die insolvenzrechtliche Qualifikation von Abgabensforderungen ist daher weder der Zeitpunkt der Entstehung noch die Fälligkeit der Steuerschuld, sondern die Verwirklichung des anspruchsbegründenden Sachverhalts maßgeblich.

Der auslösende Sachverhalt für die Forschungsprämie 2018 war die Tätigkeit der Forschungsaufwendungen im Jahr 2018. Der maßgebliche Zeitpunkt lag demnach zur Gänze vor der Eröffnung des Konkursverfahrens am 03.04.2019.

Der auslösende Sachverhalt bezogen auf die Umsatzsteuer 10/2017 liegt bereits vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens I und damit ebenfalls zur Gänze vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens II.

Gemäß § 156a Abs. 1 IO werden die sonstigen Begünstigungen, die der Sanierungsplan gewährt, für diejenigen Gläubiger hinfällig, gegenüber welchen der Schuldner mit der Erfüllung des Sanierungsplans in Verzug gerät.

Mit dem Verzug des Sanierungsplans (Nichtentrichtung der dritten Teilquote zum 31.12.2018) lebten alle unbeglichenen Abgaben gemäß § 156a IO wieder auf. Ab diesem Zeitpunkt standen sich die Forschungsprämie 2018 und die Umsatzsteuer 10/2017 aufrechenbar gegenüber.

Eine Nichtigkeit der Aufrechnung liegt somit nicht vor.

3. Rechtswidrigkeit der Aufrechnung

Der Bf. bringt vor, die Forschungsprämie 2018 sei, wie die Forschungsprämie 2017 im Vorverfahren (VwGH 29.06.2022, Ra 2020/15/0015, VwGH 07.05.2025, Ra 2023/15/0093), zu aliquotieren; nur jener Teil der Forschungsprämie, der nach der Beendigung des Sanierungsverfahrens I angefallen sei, könne aufgerechnet werden; die bis 22.05.2018 verwirklichte Forschungsprämie (fünf Zwölftel der Forschungsprämie 2018 = € 55.988,81) sei als Massegutschrift zu beurteilen.

Wie bereits ausgeführt, betrifft die Forschungsprämie 2018 ausschließlich im Jahr 2018 und somit zur Gänze vor dem Konkurseröffnungstichtag (03.04.2019) verwirklichte Abgabensachverhalte.

Die erst nach der Nichterfüllung des Sanierungsverfahrens I geltend gemachte Forschungsprämie 2018 (Nichterfüllung des Sanierungsplanes durch Nichtentrichtung der Quote zum 31.12.2018, Geltendmachung der Forschungsprämie 2018 am 27.09.2019) kann nicht rückwirkend gesehen als Masseforderung des Sanierungsverfahrens I in das folgende Insolvenzverfahren II „übertragen“ werden. Zu beurteilen ist, ob die Forschungsprämie 2018 (zum Teil) eine Masseforderung im Insolvenzverfahren II darstellt. Dies ist nach den obigen Ausführungen nicht der Fall.

Eine Schlussverteilung fand im Insolvenzverfahren I nicht statt, weshalb nach der

Schlussverteilung hervorgekommene Massegutschriften wegen der Nichterfüllung des Sanierungsplanes im Rahmen einer Nachtragsverteilung nicht berücksichtigt werden können.

Die Aufrechnung war daher nach Ansicht des Senates auch nicht rechtswidrig.

4. Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes

Der Bf. rügt, die Abgabenbehörde habe bei der Reihenfolge der Verbuchungen Willkür geübt und damit die Aufrechnungslage erst geschaffen.

Der Antrag auf Forschungsprämie 2018 wurde vom Bf. am 06.08.2018 eingebracht; die Verbuchung am Abgabenkonto erfolgte am 26.11.2019.

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO kann die Partei wegen Verletzung der Entscheidungspflicht Beschwerde (Säumnisbeschwerde) beim Verwaltungsgericht erheben, wenn ihr Bescheide der Abgabenbehörden nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt zur Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97) werden. Hiezu ist jede Partei befugt, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat.

Die Abgabenbehörde hat daher ab dem Zeitpunkt des Einlangens eines Anbringens sechs Monate Zeit, über Anträge zu entscheiden.

Der Bf. vermeint, mit der Verbuchung des Betrages von 171.459,62 € hätte das Finanzamt zuwarten müssen, bis die verbuchte Forschungsprämie aufgrund eines Antrages auf Rückzahlung an den Masseverwalter ausbezahlt worden wäre: erst dann hätte die festgestellte Masseforderung verbucht werden dürfen. Abgesehen davon, dass das Finanzamt nicht voraussehen kann, ob und wann ein Rückzahlungsantrag gestellt wird, hätte ein Zuwarten der Verbuchung der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung der Richtigstellung der Verbuchung und damit der vom Bf. eingeforderten sachlichen Vorgangsweise widersprochen.

Wie bereits oben ausgeführt, war das Finanzamt nach der Erlassung des Erkenntnisses des BFG vom 22.11. 2019, RV/2100047/2019, verpflichtet, unverzüglich den der Rechtsanschauung des Bundesfinanzgerichtes entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Die Richtigstellung der Verbuchung hatte daher unmittelbar nach der Erlassung des Erkenntnisses zu erfolgen. Der Antrag auf Rückzahlung der Forschungsprämie wurde vom Bf. am 04.12.2019 und daher zeitlich gesehen nach der Rechtskraft des BFG-Erkenntnisses vom 22.11.2019 gestellt; im Zeitpunkt der (Teil-) Rückzahlung der Forschungsprämie 2017 war aufgrund der Verrechnung der Forschungsprämie 2018 mit der wieder aufgelebten Umsatzsteuer 10/2017 am Abgabenkonto der GmbH kein Guthaben zur Rückzahlung vorhanden.

Dass das Insolvenzrecht dem Abgabenrecht vorgeht, kann nicht nur zum Nachteil des Finanzamtes gelten. Hat das Finanzamt daher die Möglichkeit, Abgabenverbindlichkeiten mit

Forderungen des Insolvenzschuldners (Forschungsprämie) aufzurechnen, ist es nicht verpflichtet, die Gebarung am Abgabekonto zum eigenen Nachteil so auszurichten, dass zunächst Forderungen des Insolvenzschuldners ausbezahlt und anschließend die aufrechenbaren Abgabenverbindlichkeiten im Konkursverfahren geltend gemacht werden (sodass nur eine quotenmäßige Befriedigung erfolgen könnte).

Die Vorgangsweise widerspricht auch nicht dem Grundsatz der Gleichbehandlung der Gläubiger (Eingabe vom 18.12.2019), weil eine zulässige Aufrechnung gegenüber dem Insolvenzverwalter von allen Gläubigern während der gesamten Verfahrensdauer erklärt werden kann.

Das Finanzamt war daher, selbst wenn man von einem „Zuwarten“ bei der Auszahlung der Forschungsprämie 2018 ausgeht, berechtigt, nach der Rückzahlung der Masseforderung aus dem BFG-Erkenntnis vom 22.11.2019 die wiederaufgelebte Abgabenverbindlichkeit Umsatzsteuer 10/2017 mit dem Guthaben aus der Verbuchung der Forschungsprämie 2018 zu verrechnen. Ein willkürliches Verhalten des Finanzamtes liegt nicht vor.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

In der Aufrechnung der Forschungsprämie 2018 mit vor der Insolvenzeröffnung entstandenen Abgaben sind keine Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung gelegen, weshalb eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Beilage für die Parteien: Niederschrift der mündlichen Verhandlung vom 16.09.2025

Graz, am 16. September 2025