

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Mai 2023 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 01.2023 Steuernummer ***1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Im Zuge einer **Umsatzsteuersonderprüfung** wurden für den Zeitraum 01/2023 folgende Feststellungen getroffen (Vorsteuerrückrechnung gemäß § 16 Abs. 3 UStG 1994):

Mit Wirkung vom ***5*** (Konkursedikt) sei die Zahlungsunfähigkeit der Firma Organgesellschaft festgestellt worden.

Die Organgesellschaft sei eine Organgesellschaft gewesen und hätte ihre Umsätze bzw. Vorsteuern nicht selbst erklärt, sondern diese seien beim Organträger (Beschwerdeführerin) erklärt worden.

Werde über das Vermögen der Organgesellschaft ein Insolvenzverfahren eröffnet, würde der Organträger den maßgeblichen Einfluss auf die frühere Organgesellschaft an deren Insolvenzverwalter verlieren und es würde ab diesem Zeitpunkt an der organisatorischen Eingliederung fehlen. Die Organgesellschaft werde somit ab Februar 2022 selbständige Unternehmerin. *[Anmerkung Richter: gemeint wohl 2023]*

Die aus der Vorsteuerkorrektur entstehende Forderung des Fiskus würde den Organträger belasten, weil die Uneinbringlichkeit vor Insolvenzeröffnung und damit bei aufrechter

Organschaft erfolgt sei. Obwohl sich der Vorsteuerberichtigungsanspruch nach § 16 UStG gegen den Organträger richte, würde sich die Uneinbringlichkeit der vereinbarten Entgelte nach den Verhältnissen der Organgesellschaft beurteilen, wenn diese zivilrechtliche Schuldnerin der Entgelte sei.

Die Rückrechnung der Vorsteuerbeträge würde auf Basis der offenen Rechnungen zum 31.12.2022 erfolgen, die zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung das Zahlungsziel überschritten gehabt hätten. Zum Zeitpunkt der Außenprüfung sei nicht absehbar gewesen, ob bzw. in welcher Höhe mit einer Quote zu rechnen sei. Es sei bekannt gegeben worden, dass die Organgesellschaft über kein nennenswertes Anlagevermögen verfügen würde. Ob noch Verrechnungen an Kunden erfolgen würden können, sei ebenfalls nicht absehbar.

Daher sei die Vorsteuerrückrechnung gemäß § 16 Abs. 3 UStG vorläufig in voller Höhe erfolgt.

Anmerkung Richter: Die Vorläufigkeit ist dem Bescheid nicht zu entnehmen.

Basis für die Vorsteuerrückrechnung sei die vorgelegte Aufstellung über die offenen Eingangsrechnungen per 31.12.2022. Die geltend gemachten Vorsteuern laut dieser Aufstellung würden 190.654,54 € betragen.

Mit **Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2023** vom 16. Mai 2023 wurde den Feststellungen der Außenprüfung gefolgt und die Umsatzsteuern entsprechend festgesetzt.

Mit Eingabe vom 16. Juni 2023 wurde **Beschwerde** gegen diesen Bescheid eingereicht. Darin wurde beantragt, die Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 16 Abs. 3 UStG bei der Organgesellschaft Organgesellschaft vorzunehmen und den an die Beschwerdeführerin gerichteten Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Falle der Liquidation der Organgesellschaft erst deren Abschluss zur Beendigung der Organschaft führen würde. Die Organschaft werde auch nicht (automatisch) durch die Einleitung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft beendet, sondern erst dann, wenn der Insolvenzverwalter die aktive unternehmerische Tätigkeit eingestellt hätte. Jedenfalls für den Fall, dass der eine Organgesellschaft betreffende Insolvenzantrag vom zuständigen Gericht mangels Masse abgewiesen werde, würde es nach Ansicht des deutschen Bundesfinanzhofes zu keiner Beendigung der Organschaft kommen (BFH 19.10.1995, V R 128/93). Im Übrigen würden die Auswirkungen der Insolvenz eines Organträgers und/oder einer Organgesellschaft in der Literatur kontroversiell betrachtet.

Mit der Maßgabe, dass die Organschaft durch die Eröffnung des Konkursverfahrens nicht beendet werde, sei eine Berichtigung gemäß § 16 Abs. 3 UStG wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts für eine Lieferung oder sonstige Leistung beim weiterhin aufrechten Organträger vorzunehmen.

Anmerkung Richter: Die belangte Behörde hat zwar die Beendigung der Organschaft angenommen, allerdings die Berichtigung beim Organträger vorgenommen. Dies wäre im Sinne

der Beschwerde.

Allerdings wurden diese Ausführungen in der folgenden Eingabe abgeändert.

In der **detaillierten Begründung** vom 26. Juli 2023 wurden noch folgende Darstellungen nachgereicht:

Gemäß § 16 Abs. 3 Z 1 UStG ist der Vorsteuerabzug bei dem Unternehmer, an den ein Umsatz ausgeführt worden ist, zu berichtigen, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist. § 16 UStG statuiert einen eigenständigen materiell-rechtlichen Berichtigungstatbestand. Liegen die Voraussetzungen für eine Berichtigung i.S.d. § 16 UStG vor, führt dies nicht zu einer rückwirkenden Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung. Ein solcher Sachverhalt ist vielmehr in der Umsatzsteuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die Uneinbringlichkeit des Entgelts eingetreten ist (§ 16 Abs. 1 UStG). „Uneinbringlichkeit“ ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht eine bloße Zweifelhaftigkeit der Einbringlichkeit nicht aus. Die Forderung muss vielmehr objektiv wertlos sein. Die Beurteilung der Uneinbringlichkeit hat nach den Umständen des Einzelfalles zu erfolgen. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Leistungsempfängers ist ein bloßes Indiz dafür, dass eine Forderung uneinbringlich ist. Darüber hinaus steht im Insolvenzfall auch das Ausmaß der Uneinbringlichkeit nicht fest. Der Verwaltungsgerichtshof lehnt eine Berichtigung in voller Höhe jedenfalls ab, da nicht von vornherein davon ausgegangen werden könne, dass die angemeldete Insolvenzforderung zur Gänze uneinbringlich sein würde (VwGH 13.11.1978, 1636/77). Dementsprechend wird im Wartungserlass 2016 der UStR, RZ 2405, angeordnet, dass die Höhe der Vorsteuerberichtigung entsprechend dem voraussichtlichen Ausmaß der Uneinbringlichkeit (der voraussichtlichen Quote) zu ermitteln und davon ausgehend der Vorsteuerberichtigungsbetrag und in weiterer Folge der Vorsteuerrückforderungsanspruch zu errechnen sei. Die Organgesellschaft weist zwar ein negatives Eigenkapital aus. Dieses belief sich im Jahresabschluss zum 31.12.2021 auf rd. T€ -1.053 und erhöhte sich bis 31.12.2022 auf rd. T€ -2.930. Hauptgläubigerin ist allerdings die Muttergesellschaft Beschwerdeführerin, welcher gegenüber zum 31.12.2021 eine Verbindlichkeit i.H.v. rd. T€ 3.385 und zum 31.12.2022 von rd. T€ 4.253 bestand. Diese Verbindlichkeit ist als Eigenkapitalersatz bzw. steuerlich als verdecktes Stammkapital zu qualifizieren und im Falle der Insolvenz nachrangig gegenüber den Forderungen aller anderen Gläubiger gestellt.

Vor diesem Hintergrund decken die bilanziellen Aktiva die bestehenden Verbindlichkeiten gegenüber nicht gesellschaftsrechtlich verbundenen Gläubigern (Drittgläubigern) ab. Zwar verfügt die Organgesellschaft über kein wesentliches Anlagevermögen. Es bestehen allerdings erhebliche Ansprüche aus noch nicht abrechenbaren Leistungen betreffend die Vermittlung von Immobilienverkäufen und die Immobilienentwicklung sowie Generalplanungsleistungen. Zum Bilanzstichtag 31.12.2021 haben sich diese auf rd. T€ 3.544 belaufen und bis zum 31.12.2022 noch wesentlich erhöht. Außerdem werden Forderungen i.H.v. mehr als € 1,5 Mio.

ausgewiesen, worin ein Verrechnungskonto gegenüber der Verlassenschaft nach Herrn ***7***, dem im Dezember 2022 tödlich verunglückten Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, i.H.v. rd. € 1 Mio. enthalten ist. Im Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft war das Ausmaß der Uneinbringlichkeit der Forderungen der Drittgläubiger in keiner Weise absehbar. Unter der Prämisse, dass durch einen Fortbetrieb die Voraussetzungen für die Verrechenbarkeit der bei Insolvenzeröffnung noch nicht abrechenbaren Leistungen hergestellt worden wären, hätten sogar alle Ansprüche der Drittgläubiger befriedigt werden können. Die Uneinbringlichkeit war daher auf die tatsächliche Untätigkeit des Masseverwalters zurückzuführen und hat sich somit erst mit der nach der Insolvenzeröffnung getroffenen Entscheidung zur Schließung des Unternehmens konkretisiert und manifestiert. Ob das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist, beurteilt sich im Falle des Vorliegens einer Organschaft nach den Verhältnissen der Organgesellschaft, zumal diese zivilrechtliche Schuldnerin dieses Entgelts ist. In diesem Lichte ist, wie oben dargestellt, davon auszugehen, dass die Uneinbringlichkeit der Forderungen der Drittgläubiger der Organgesellschaft nicht schon vor, sondern erst nach der Insolvenzeröffnung festgestanden hat. Nach der Rechtsprechung und der herrschenden Literaturauffassung bewirkt die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft die Auflösung/Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft, da der Organträger dadurch seinen Einfluss auf die Willensbildung an den vom zuständigen Landesgericht bestellten Insolvenzverwalter (Masseverwalter) verliert (vgl. z. B. BFH 15.12.2016, V R 14/16, Pirklbauer A., Die umsatzsteuerliche Organschaft, LINDE 2018, S. 36ff). Lediglich für den Fall, dass das zuständige Gericht den Insolvenzantrag mangels Masse abweist, wird die Organschaft nach Ansicht des BFH (BFH 19.10.1995, V R 128/93) nicht aufgelöst. Die Vermögenslosigkeit der Organgesellschaft beendet die Organschaft nicht, etwas Anderes gilt erst dann, wenn der Organträger - wie z. B. im Konkurs der Organgesellschaft - den maßgeblichen Einfluss auf diese verliert.

Es ist somit festzuhalten, dass mit der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft die umsatzsteuerliche Organschaft mit dem Organträger (Beschwerdeführerin) geendet hat. Wie oben ausgeführt, war in diesem Zeitpunkt allerdings noch nicht von einer Uneinbringlichkeit der Forderungen der Drittgläubiger der Organgesellschaft auszugehen. Insbesondere die im Zeitpunkt der Konkursöffnung noch nicht abrechenbaren Leistungen und die bestehenden sonstigen Forderungen hätten ausgereicht, um die Ansprüche aller Drittgläubiger zu erfüllen. Erst durch die später angeordnete Schließung des Unternehmens und die damit verbundene Abstandnahme von der Herstellung der Voraussetzung für die Verrechenbarkeit der noch nicht abgerechneten Leistungen sind die Forderungen der Drittgläubiger notleidend geworden. Nach der Rechtsprechung ist eine Vorsteuerberichtigung aber nicht gegenüber dem bisherigen Organträger, sondern gegenüber dem (früheren) Organ durchzuführen, wenn das Entgelt für eine während des Bestehens einer Organschaft bezogene Leistung erst nach Beendigung der Organschaft uneinbringlich

geworden ist (BFH 7.12.2006, V R 2/05). Diese Konstellation liegt, wie oben ausgeführt, im konkreten Fall vor. Da die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 16 Abs. 3 Z 1 UStG erst nach Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft zwischen der Beschwerdeführerin als Organträger und der Organgesellschaft als Organgesellschaft verwirklicht worden sind, beantragen wir, den gegenüber der Beschwerdeführerin ergangenen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2023 ersatzlos aufzuheben und die Vorsteuerrückrechnung der Organgesellschaft vorzuschreiben.

Aus der **Insolvenzdatei** des ***Landesgericht*** geht hervor, dass das Konkursverfahren am xx. Februar 2023 bekannt gemacht wurde.

Mit **Vorlagebericht vom 24. August 2023** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Darstellung des Sachverhaltes sowie einer Stellungnahme beantragte die belangte Behörde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber ist noch anzumerken, dass mittlerweile (also nach Einlangen des Vorlageberichtes) auch ein **Konkursverfahren** gegenüber der Beschwerdeführerin eröffnet wurde (***6***).

Seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde der Masseverwalter zwei Mal (10. Juni 2025 und 6. November 2025) kontaktiert, ob er noch Ergänzungen zu gegenständlicher Eingabe vorzubringen hätte, da er in der Beschwerde „eine Erörterung angeregt“ hätte. Auf beide Kontaktaufnahmen hat der Masseverwalter nicht reagiert.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war Organträgerin einer Organgesellschaft unter anderem mit der Fa. Organgesellschaft (Organgesellschaft).

Während des Bestehens dieser Organgesellschaft hat die Beschwerdeführerin als Organträgerin auch die Umsätze und Vorsteuern der Organgesellschaft erklärt bzw. geltend gemacht.

Dass eine Organschaft zwischen der Beschwerdeführerin und der Fa. Organgesellschaft bestanden hat, ist unstrittig.

Mit Wirkung vom ***5*** wurde das Konkursverfahren über die Fa. Organgesellschaft eröffnet.

Aufgrund der Konkurseröffnung bei der Organgesellschaft erfolgte auf Basis der offenen Rechnungen (Verbindlichkeiten) zum 31.12.2022, die zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung

das Zahlungsziel überschritten hatten, bei der Beschwerdeführerin als Organträgerin eine Vorsteuerrückrechnung im Ausmaß von 190.654,54 €.

Strittig ist gegenständlich, ob die Vorsteuerrückrechnung bei der Beschwerdeführerin als Organträgerin (Ansicht der belangten Behörde) oder bei der Organgesellschaft (Ansicht der Beschwerdeführerin) vorzunehmen ist.

Die Beschwerdeführerin führt diesbezüglich aus, dass die Uneinbringlichkeit der Forderungen der Drittgläubiger der Organgesellschaft nicht schon vor, sondern erst nach Insolvenzeröffnung festgestanden hat.

Dieser Ansicht kann das erkennende Gericht nicht folgen, zumal der Masseverwalter in unmittelbarer zeitlicher Nähe der Insolvenzeröffnung bereits die Schließung des Unternehmens angeordnet hat. Unter diesen Gegebenheiten kann jedenfalls davon ausgegangen werden, dass die Uneinbringlichkeit bereits VOR Beendigung der Organschaft festgestanden hat.

Ergänzend wird hier noch angeführt, dass mittlerweile auch über die Beschwerdeführerin ein Konkursverfahren eröffnet wurde (***6***).

2. Beweiswürdigung

Die Konkurseröffnung (***5***) der Organgesellschaft (Organgesellschaft) ist zweifelsfrei der vorliegenden **Insolvenzdatei** (Aktenzeichen ***2*** des ***Landesgericht***) zu entnehmen. Als Masseverwalter wurde MV bestellt.

Aus dieser Insolvenzdatei ist auch ersichtlich, dass seitens des ***Landesgericht*** die Schließung des Unternehmens angeordnet wurde (Beschluss vom ***3***). Dieser Beschluss wurde nicht beeinsprucht.

Die Konkurseröffnung der Beschwerdeführerin (***6***) ist ebenfalls der **Insolvenzdatei** (Aktenzeichen ***4*** des KG Linz) zu entnehmen.

Die seitens der belangten Behörde getätigte Vorsteuerrückrechnung erfolgte im Zuge einer Außenprüfung und wurde auf Basis der **offenen Rechnungen** zum 31.12.2022, die zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung das Zahlungsziel überschritten hatten, vorgenommen. Im **Bericht** gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung wurde auch darauf hingewiesen, dass die Organgesellschaft über kein nennenswertes Anlagevermögen verfügt. Dies ist auch aus der Bilanz zum 31.12.2020 ersichtlich (rd. 81.000,00 €). Dass sich das Anlagevermögen seit dieser Zeit erheblich erhöht hätte, wurde auch seitens der Beschwerdeführerin nicht dargestellt.

Dieser Betrag wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt.

Der Masseverwalter wurde seitens des erkennenden Richters zwei Mal kontaktiert um allfällige sachverhaltsmäßige Darstellungen machen zu können. Rückmeldungen hat es diesbezüglich allerdings nicht gegeben.

Mit **Gruppenfeststellungsbescheid 2022** vom ***3*** wurde festgestellt, dass für die Firma Organgesellschaft die Gruppenmitgliedschaft zur Unternehmensgruppe endet.

Mit **Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer** für 01/2023 vom 16. Mai 2023 wurde den Feststellungen der Außenprüfung gefolgt und die Vorsteuer gemäß § 16 im Ausmaß von 190.654,54 € berichtigt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 16 Abs. 1 UStG 1994: 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 Entgelts eingetreten ist.

[...]

Gemäß Abs. 3 leg. cit. gilt Abs. 1 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.

[...]

Vorweg ist festzuhalten, dass die Ansicht der Beschwerdeführerin in der Eingabe vom 16. Juni 2023 (Beschwerde), nämlich, dass im Falle der Liquidation einer Organgesellschaft erst deren Abschluss zur Beendigung der Organschaft führt, nicht mehr aufrechterhalten wurde.

In der Eingabe vom 26. Juli 2023 (Ergänzung zur Beschwerde) wurde dargestellt, dass nach der Rechtsprechung und der herrschenden Literaturauffassung die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Organgesellschaft die Auflösung/Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft bewirkt.

In diesem Punkt sind sich also sowohl die belangte Behörde als auch die Beschwerdeführerin einig.

Auch die deutsche Rechtsprechung geht davon aus, dass mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft die Organschaft endet (vgl. BFH 15.12.2016, V R 14/16). Ab diesem Zeitpunkt fällt die organisatorische Eingliederung weg. Die Organgesellschaft wird somit selbständiger Unternehmer.

Es kann also klar festgehalten werden, dass im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens einer Organgesellschaft, dies zur Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft führt, da ab diesem Zeitpunkt die Entscheidungen des Insolvenzverwalters maßgebend sind. Die Voraussetzung der organisatorischen Eingliederung fällt damit weg.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin war die Uneinbringlichkeit auf die tatsächliche Untätigkeit des Masseverwalters zurückzuführen. Die Uneinbringlichkeit hätte sich also erst nach Insolvenzeröffnung konkretisiert und manifestiert.

Tatsache ist, dass die berichtigten Vorsteuern Lieferungen und sonstige Leistungen betroffen haben, welche VOR Konkurseröffnung in Anspruch genommen wurden. Wie schon erwähnt, sind die Beträge und Zeiträume unstrittig. Sie sind also jedenfalls noch im Zeitraum des Bestehens der Organgesellschaft entstanden.

Strittig ist aber offensichtlich, **wann** die Uneinbringlichkeit anzusetzen ist.

Nach Ansicht des erkennenden Richters trifft die Verpflichtung zur Vorsteuerkorrektur, die sich aus der Uneinbringlichkeit von Forderungen gegen diese Organgesellschaft ergibt, aus umsatzsteuerlicher Sicht den früheren Organträger, und zwar auch dann, wenn durch die Insolvenz die Organschaft beendet wird, da die Uneinbringlichkeit vor Insolvenzeröffnung und damit bei aufrechter Organschaft eingetreten ist. Der frühere Organträger ist der Unternehmen, an den der Umsatz ausgeführt wurde und der den Vorsteueranspruch geltend machen konnte.

Für die konkursrechtliche Einordnung der Umsatzsteuerforderung ist davon auszugehen, dass die Uneinbringlichkeit im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG 1994 in der Regel vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens eintritt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵, Einf Tz 130). Mit Einleitung des Insolvenzverfahrens ist der Tatbestand der Uneinbringlichkeit zumindest dem Grunde nach regelmäßig erfüllt. Wirtschaftlich wird mit Konkurseröffnung ein vermuteter Forderungsausfall derart zur Gewissheit, dass der Gläubiger jedenfalls von einer (teilweisen) Uneinbringlichkeit ausgehen wird müssen. Die Unkenntnis der Einbringlichkeit der Höhe nach kann die Uneinbringlichkeit dem Grunde nach nicht in Frage stellen (vgl. Ruppe, UStG, § 16 Tz 74ff).

Die belangte Behörde hat die Vorsteuerkorrektur anhand der offenen Rechnungen zum 31.12.2022 vorgenommen. Die Vorsteuerrückrechnung erfolgte gemäß § 16 Abs. 3 UStG 1994 in voller Höhe, da bekanntgegeben wurde, dass die Organgesellschaft über kein nennenswertes Anlagevermögen verfügt. Substantielle Einwendungen gegen diese Vorgangsweise wurden auch von der Beschwerdeführerin nicht vorgebracht.

Die endgültige Korrektur des seinerzeit in Anspruch genommenen Vorsteuerabzuges steht erst mit der Veröffentlichung der Quote fest und hat daher zu diesem Zeitpunkt auf die richtige Höhe korrigiert zu werden (vgl. Melhardt/Tumpel, UStG Kommentar¹, § 16 Tz 169). Dieser Ungewissheit ist einer allfälligen vorläufigen Veranlagung des Umsatzsteuer-Jahresbescheides Rechnung zu tragen (vgl. Melhardt/Tumpel, UStG Kommentar¹, § 16 Tz 170).

Auch wenn die nunmehrige Steuernachforderung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entsteht, so ist der auszulösende Sachverhalt vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens verwirklicht.

Die Zahlungsunfähigkeit hat erst die Konkureröffnung bewirkt. Hätte es keine Zahlungsprobleme bei der Organgesellschaft gegeben, wäre es ja gar nicht zur Konkureröffnung gekommen. Die Zahlungsunfähigkeit ist also immanent mit der Konkureröffnung (VOR Konkureröffnung) verbunden.

Der Berichtigungsbetrag ergibt sich aus der Anwendung des im Zeitpunkt der Leistung gültigen Steuersatzes auf die Differenz der Bemessungsgrundlage. Adressat der Vorsteuerberichtigungsverpflichtung ist derjenige, der den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen hat bzw. dessen Gesamtrechtsnachfolger. Im Fall der Beendigung einer Organschaft ist Adressat somit der (frühere) Organträger (vgl. Ruppe, UStG, § 16 Tz 16, mwN). Die Beschwerdeführerin hat jedenfalls die strittigen Vorsteuerbeträge in ihren Voranmeldungszeiträumen geltend gemacht. Insoweit wäre jedenfalls auch sie für die Berichtigungen verantwortlich.

Wenn die Beschwerdeführerin ausführt, dass erst das Handeln des Masseverwalters zur Uneinbringlichkeit geführt hat, so ist dem zu entgegnen, dass bei dieser Sachlage das Konkursverfahren gar nicht eröffnet werden hätte dürfen.

Der auszulösende Sachverhalt liegt allerdings klar in der Eröffnung des Konkurses zum xx. Februar 2022 und hat die in diesem Zeitpunkt vorhandenen Verbindlichkeiten betroffen – neben anderen Verbindlichkeiten.

Bei Zahlungsunfähigkeit ist jedenfalls von Uneinbringlichkeit auszugehen (vgl. VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128; VwGH 26.2.2004, 99/15/0053; VwGH 29.1.2015, 2012/15/0012). Diese Rechtsprechung ist wohl so zu verstehen, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht als solche zur vollen Berichtigung wegen Uneinbringlichkeit legitimiert. In der Regel wird aber die Eröffnung des Insolvenzverfahrens den Tatbestand der Uneinbringlichkeit dem Grunde nach erfüllen.

Die Uneinbringlichkeit wurde seitens der belangten Behörde mit der Tatsache der Insolvenzeröffnung in Verbindung gebracht, sonstige Nachforschungen über die Uneinbringlichkeit wurden nicht vorgenommen – waren aber nach Ansicht des Richters aus vorgenannten Darstellungen nicht erforderlich. Bei Uneinbringlichkeit wegen Zahlungsunfähigkeit sind Belege über erfolglose Einbringungsversuche ausreichend, aber nicht

unbedingt erforderlich (vgl. VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128). Im Übrigen ist ein Beweis im strengen Sinn nicht erforderlich. Es muss genügen, wenn glaubhaft gemacht wird, dass mit der Zahlung innerhalb absehbarer Zeit nicht gerechnet werden kann.

Für den insolventen Schuldner besteht die Verpflichtung, im Zeitpunkt der Uneinbringlichkeit die Vorsteuerberichtigung vorzunehmen. Diese tritt idR mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens ein. Das exakte Ausmaß der Uneinbringlichkeit muss im Zuge des Insolvenzverfahrens ermittelt werden.

Erfolgt nachträglich doch eine Vereinnahmung, so ist die Steuer und Vorsteuer erneut zu berichtigen.

Die Beschwerdeführerin weist darauf hin (in der Beschwerdeergänzung vom 26. Juli 2023), dass die Uneinbringlichkeit auf die tatsächliche Untätigkeit des Masseverwalters zurückzuführen war und somit erst nach der Insolvenzeröffnung getroffene Entscheidungen zur Schließung des Unternehmens konkretisiert und manifestiert haben.

Dies entspricht allerdings nicht den Tatsachen der Beweiswürdigung und des Sachverhaltes. Mit Beschluss des ***Landesgericht*** vom ***3*** wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet. Dieser Beschluss wurde – soweit ersichtlich – nicht beeinsprucht. Es hat also eine gerichtliche Anordnung zur Schließung des Unternehmens gegeben.

Weiters ist darauf zu verweisen, dass nur verwirklichte Sachverhalte, nicht fiktive, relevant und zu beurteilen sind (vgl. VwGH 25.2.2003, 99/14/0340: keine „Mehrkilometeraufwendungen“ für nicht gefahrene Kilometer; VwGH 24.10.2002, 99/15/0147).

Ob also allenfalls nicht abgerechnete Leistungen noch tatsächlich vorgenommen hätten werden können, ist nicht zu beurteilen.

Tatsache ist, dass der Masseverwalter, einem Gerichtsbeschluss folgend, das Unternehmen geschlossen hat, somit waren allfällige künftige Einnahmen bzw. Verrechnungen nicht zu beurteilen. Die Schließung des Unternehmens ist also als Tatsache der Beurteilung zu Grunde zu legen.

Genauso verhält es sich mit der Behauptung, dass zwar negatives Eigenkapital ausgewiesen wurde, die Muttergesellschaft allerdings Hauptgläubigerin gewesen ist und somit diese Verbindlichkeit gegenüber der Muttergesellschaft als Eigenkapitalersatz bzw. steuerlich als verdecktes Stammkapital zu qualifizieren wäre.

Tatsache ist, dass negatives Eigenkapital vorhanden war und dies auch der Grund für die Insolvenzeröffnung – die Zahlungsunfähigkeit – war.

Eine allfällige „fiktive Betrachtungsweise“ – keine Schließung des Unternehmens – kann hier nicht greifen, da eben die Schließung angeordnet wurde.

Ein beschlossener Tatbestand eines Gerichtes, kann nicht geändert werden (vgl. BFG 25.2.2025, RV/6100030/2024: Ausweitung der Handelsvertreterregelung).

Dass bei Fortführung des Betriebes die Ansprüche befriedigt hätten werden können, ist ein nicht zu beurteilender fiktiver Sachverhalt.

Tatsache ist, dass offene Rechnungen zum 31.12.2021 der Berichtigung zu Grunde gelegt wurden – somit jedenfalls Sachverhalte vor Insolvenzeröffnung.

Das Gesetz erläutert nicht konkret, wann ein Entgelt uneinbringlich geworden ist. Bei Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners wird jedenfalls von einer Uneinbringlichkeit auszugehen sein (vgl. VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128).

Diese Zahlungsunfähigkeit ist mit Insolvenzeröffnung (***5***) eingetreten. Der kurze Zeitraum zum Beschluss der Schließung des Unternehmens (***3***) kann daran nichts ändern.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass mittlerweile auch der damalige Organträger (Beschwerdeführerin) insolvent geworden ist (Eröffnung Konkursverfahren am ***6***).

Beide Insolvenzverfahren sind noch nicht abgeschlossen. Es kann wohl davon ausgegangen werden, dass ein erheblicher Teil der Verbindlichkeiten wohl nicht getilgt werden wird können. Somit bleibt es bei der Vorsteuerberichtigung im gesamten Ausmaß.

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.

Im vorliegenden Fall war eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zu lösen. Die Entscheidung wurde im Rahmen der Beweiswürdigung auf die Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Vorbringen der belangten Behörde und die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung gestützt, weshalb eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 22. Jänner 2026