

Berichtigung der Umsatz- und Vorsteuer nach § 17 UStG^(Teil 1)

Vermeidung von typischen Fehlerquellen

Dipl.-Finanzwirt und Regierungsdirektor Holger Busch

1. Grundsatz zur Berichtigung

1.1 Umsatzsteuer

Der BFH hat mit seiner Entscheidung vom 9.12.2010 – V R 22/10¹ eine neue Sichtweise auf die Zuordnung der Umsatzsteuer im Insolvenzverfahren geschaffen. Hat der insolvente Unternehmer eine Leistung vor Verfahrenseröffnung ausgeführt und das hierfür geschuldete Entgelt bis zu diesem Zeitpunkt nicht vereinnahmt, wird die der Umsatzsteuer unterliegende Entgeltforderung spätestens mit Verfahrenseröffnung aus rechtlichen Gründen uneinbringlich. Denn mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens geht nach § 80 Abs. 1 InsO die Empfangszuständigkeit für alle Leistungen, welche auf die zur Insolvenzmasse gehörenden Forderungen erbracht werden, auf den Insolvenzverwalter über. Der Entgeltanspruch ab der Eröffnung des Insolvenzverfahrens kann daher nicht mehr durch den bisherigen Unternehmer, den Insolvenzschuldner vereinnahmt werden; es tritt in der Person des Insolvenzschuldners eine Uneinbringlichkeit aus rechtlichen Gründen ein. Die Umsatzsteuer ist insoweit nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 i.V.m. Absatz 1 Satz 1 UStG zu berichtigen.² Die Berichtigung erfolgt im vorinsolvenzlichen Unternehmensteil.

Wird demnach die Entgeltforderung für vor Verfahrenseröffnung erbrachte Leistungen mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens uneinbringlich, begründet die spätere Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter eine erneute Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG. Diese Berichtigung ist nach § 17 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 7 UStG erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung vorzunehmen. Die erste Steuerberichtigung aufgrund der Uneinbringlichkeit im vorinsolvenzlichen Unternehmensteil und

die zweite Steuerberichtigung aufgrund der Vereinnahmung führen somit zu einer zutreffenden Besteuerung des Gesamtunternehmens.

Diese auf Grund der Vereinnahmung entstehende Steuerberichtigung begründet eine sonstige Masseverbindlichkeit im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO.³ Denn der sich aus § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG ergebende Steueranspruch ist erst mit der Vereinnahmung vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen.

Die auf die steuerpflichtige Leistung entfallenden Vorsteuerbeträge sind aber nicht nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 in Verbindung mit Absatz 1 Satz 1 UStG beim Leistungsempfänger zu berichtigen. Zahlungsverpflichtung und Zahlungsbereitschaft des Leistungsempfängers bestehen grundsätzlich fort und sind unabhängig von der Uneinbringlichkeit des Entgelts im vorinsolvenzlichen Unternehmensteil des leistenden Unternehmers zu beurteilen.

1.2 Vorsteuer

Korrespondierend zur Berichtigung der Umsatzsteuer erfolgt spätestens eine juristische Sekunde vor der Verfahrenseröffnung eine Berichtigung der Vorsteuer, soweit hierzu die Entgelte aus Lieferungen und Leistungen an den Insolvenzschuldner im Zeitpunkt der Verfahrenseröffnung noch offen waren. Mit der



Dipl.-Finanzwirt und Regierungsdirektor Holger Busch leitet das Referat für Vollstreckung, Stundung, Erlass und Insolvenzordnung im Landesamt für Steuern in Koblenz. Daneben ist er in verschiedenen Bundesarbeitsgruppen der Finanzverwaltung mit Bezug auf das Vollstreckungs- und Insolvenzrecht tätig.

¹ BFH, Urteil vom 9.12.2010 – V R 22/10, BStBl 2011 II S. 996

² Abschnitt 17.1 Abs. 11 UStAE

³ BFH, Urteil vom 27.9. 2018 - V R 45/16, BStBl 2019 II S. 356

Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist daher eine Berichtigung der Vorsteuer aus den noch unbezahlten Eingangsrechnungen für Entgelte aus Lieferungen und Leistungen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, Abs. 1 Satz 2 UStG zu veranlassen. Die Berichtigung erfolgt, da die Gläubiger des Insolvenzschuldners ihre Entgeltansprüche für die Dauer des Insolvenzverfahrens nicht mehr durch Einzelzwangsvollstreckungsmaßnahmen durchsetzen können. Diese Berichtigung erfolgt – wie auch die Berichtigung der Umsatzsteuer – im vorinsolvenzlichen Unternehmensteil (§ 38 InsO); verbleibt nach Saldierung (§ 16 Abs. 2 UStG) eine zu zahlende Steuer, kann diese als Insolvenzforderung angemeldet werden.

Werden diese Verbindlichkeiten u.a. durch Quoten-zahlungen durch den Insolvenzverwalter beglichen, erfolgt eine erneute Berichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG zugunsten der Insolvenzmasse (Massezufluss).

2. Anordnung von Sicherungsmaßnahmen

Ist der Insolvenzantrag zulässig hat das Insolvenzgericht alle Maßnahmen zu treffen, die erforderlich erscheinen, um bis zur Entscheidung über den Antrag eine den Gläubigern nachteilige Veränderung in der Vermögenslage des Schuldners zu verhüten. Das Insolvenzgericht kann hierzu verschiedene Personen beauftragen und Anordnungen zum Schutz der Insolvenzmasse treffen (z.B. Vollstreckungsverbot).

2.1 Bestellung Sachverständiger

Das Insolvenzgericht kann einen Sachverständigen mit der Erstellung eines Gutachtens beauftragen. Hierbei wird regelmäßig die Ertrags- und Vermögenslage und der Insolvenzgrund geprüft. Der gerichtlich bestellte Sachverständige ist kein Vermögensverwalter nach § 34 Abs. 3 AO. Die Handlungsfähigkeit nach § 79 AO verbleibt grundsätzlich beim Insolvenzschuldner. Der Sachverständige begründet im Regelfall keine Masseverbindlichkeiten, Berichtigungen im Bereich der Umsatzsteuer sind i.d.R. nicht zu veranlassen.

2.2 Bestellung schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter

Bestellt das Insolvenzgericht einen vorläufigen Insolvenzverwalter ohne zugleich diesem die

Verwaltungs- und Verfügungsbefugnisse zu übertragen, handelt es sich regelmäßig um einen schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter. Der schwache vorläufige Insolvenzverwalter ist kein Vermögensverwalter nach § 34 Abs. 3 AO; handlungsfähig nach § 79 AO bleibt damit weiterhin der Insolvenzschuldner. Dem schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter werden regelmäßig – notwendige – Rechte eingeräumt. Ein Zustimmungsvorbehalt zu Rechtsgeschäften des Schuldners (§ 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 2. Alternative InsO), das Recht zum Forderungseinzug oder das Recht zur Kassenführung finden sich häufig im Anordnungsbeschluss wieder. Daneben werden zum Schutz der künftigen Insolvenzmasse von außen, Vollstreckungsverbote in das bewegliche Vermögen angeordnet.

Der schwache vorläufige Insolvenzverwalter begründet im Kern keine Masseverbindlichkeiten – für den Bereich des Steuerrechts gibt aber eine spezielle Regelung im § 55 Abs. 4 InsO. Hiernach gelten Umsatzsteuerverbindlichkeiten des Insolvenzschuldners, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters oder vom Schuldner nach Bestellung eines vorläufigen Sachwalters begründet worden sind, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeiten. Diese gesetzliche Fiktion bewirkt, dass die in der schwachen vorläufigen Insolvenzverwaltung begründeten Verbindlichkeiten, erst durch die Verfahrenseröffnung ex tunc zu Masseverbindlichkeiten werden. Die Finanzämter vergeben hierzu nach Verfahrenseröffnung rückwirkend eine Massesteuernummer für die Betriebssteuern auf den Zeitpunkt der Anordnung der schwachen vorläufigen Insolvenzverwaltung.

Umsatzsteuerlich kommt es zu Berichtigungen, wenn der schwache vorläufige Insolvenzverwalter eine Vereinnahmungsbefugnis besitzt.

Davon spricht man, wenn diesem entweder

- ein Zustimmungsvorbehalt zu Rechtsgeschäften des Schuldners,
- das Recht zum Forderungseinzug oder
- das Recht zur Kassenführung eingeräumt wurde.¹

¹ Abschnitt 17.1 Abs. 13 UStAE und BFH, Urteil vom 24.9.2014 - V R 48/13, BStBl 2015 II S. 506

Steuerbeträge aus Umsätzen, die der Insolvenzschuldner als Unternehmer vor Bestellung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters mit Vereinnahmungsbefugnis erbracht hat, sind daher nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 1 UStG zu berichtigen. Ebenso sind die Steuerbeträge aus Umsätzen, die der Insolvenzschuldner als Unternehmer nach Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens erbringt, zu berichtigen (jeweils erste Berichtungen). Vereinnahmt der schwache vorläufige Insolvenzverwalter diese Entgelte, ist erneut nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG zu berichtigen (zweite Berichtigung); diese Berichtigung führt zu Masseverbindlichkeiten nach § 55 Abs. 4 InsO.

In der Folge dieser Rechtsauffassung können die erste Berichtigung auf Grund Uneinbringlichkeit und die zweite Berichtigung auf Grund nachfolgender Vereinnahmung auch im selben Voranmeldungs- oder Besteuerungszeitraum zusammentreffen.

Ebenso ist die Vorsteuer aus nicht bezahlten Leistungsbezügen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, Abs. 1 Satz 2 UStG mit der Bestellung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt zu berichtigen.

Das BMF-Schreiben vom 11.1.2022 beschäftigt sich ausführlich mit der Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO im Insolvenzeröffnungsverfahren.¹

Zum besseren Verständnis dient das nachfolgende Beispiel:

Sachverhalt

Am 10.7.2024 wird vom Insolvenzgericht ein schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt und Recht zum Forderungseinzug im Verfahren über das Vermögen des Einzelunternehmers Pleite, bekennender Soll-Versteuerer, bestellt. Daneben wurde ein Vollstreckungsverbot angeordnet. Zum Stichtag 9.7.2024 waren Forderungen aus umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen (LuL) i.H.v. 119.000 € (brutto) und Verbindlichkeiten aus LuL i.H.v. 595.000 € (brutto) offen. Am 20.7.2024 wurden mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters Lieferungen i.H.v.

238.000 € (brutto) ausgeführt. Hiervon wurden am 25.7.2024 119.000 € vereinnahmt. Am 30.7.2024 wurden noch weitere 357.000 € aus den Altforderungen vereinnahmt.

Lösung

Durch die Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt und Recht zum Forderungseinzug tritt eine Uneinbringlichkeit aus rechtlichen Gründen ein. Die noch ausstehenden Entgelte für zuvor erbrachte Leistungen im Augenblick vor der Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung werden aus Rechtsgründen uneinbringlich, da der vorläufige Insolvenzverwalter durch den Anordnungsbeschluss die notwendige Vereinnahmungsbefugnis besitzt. Daneben ist der Vorsteuerberichtigungsanspruch aus nicht bezahlten Leistungsbezügen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, Abs. 1 Satz 2 UStG zu berücksichtigen, da die Gläubiger ihr Entgeltansprüche zumindest für die Dauer des Eröffnungsverfahrens nicht mehr durchsetzen können.

Zum Stichtag 9.7.2024 ist die Umsatzsteuer aus den Forderungen - umsatzsteuerpflichtige Lieferungen und Leistungen (LuL) i.H.v. 119.000 € (brutto) - und die Vorsteuer aus den Verbindlichkeiten - LuL i.H.v. 595.000 € (brutto) - nach § 17 UStG zu berichtigen.

Die am 20.7.2024 ausgeführte Lieferung i.H.v. 238.000 € (brutto) ist als Umsatz nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG zu erfassen und wegen Uneinbringlichkeit wieder nach § 17 UStG zu berichtigen. Die Vereinnahmungen am 25.7.2024 i.H.v. 119.000 € und am 30.7.2024 i.H.v. 357.000 € führen insoweit zur zweiten Berichtigung nach § 17 UStG.

Bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist der allein handlungsfähige (§ 79 AO) Insolvenzschuldner Steuererklärungsverpflichteter. Nach Verfahrenseröffnung obliegt dies grundsätzlich dem handlungsfähigen Insolvenzverwalter.

Im Ergebnis sind daher drei Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2024 abzugeben:

¹ Bundesministerium der Finanzen, 11.1.2022, IV A 3-S 0550/21/10001:001, FMNR202200022

Erste Umsatzsteuervoranmeldung (bisherige Steuernummer - StNR):

Vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch den Schuldner.

Zweite – berichtigte – Umsatzsteuervoranmeldung (bisherige StNR):

Nach Eröffnung durch den Insolvenzverwalter für den Bereich des vorinsolvenzlichen Unternehmens mit Insolvenzforderungen

Dritte Umsatzsteuervoranmeldung (Masse-StNR):

Nach Eröffnung durch den Insolvenzverwalter für den Bereich des Unternehmensteils der Insolvenzmasse mit Masseverbindlichkeiten (rückwirkend ab Anordnung schwache vorläufige Insolvenzverwaltung)

Erste Umsatzsteuervoranmeldung (bisherige Steuernummer - StNR):

Vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch den Schuldner.

Abgabe		Bisherige StNR	
10.8.2024 durch Schuldner			
USt-Voranmeldung 7/2024	Umsätze	Umsatzsteuer	Vorsteuer
§ 17 UStG		- 19.000	
§ 17 UStG			- 95.000
§ 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG	200.000	38.000	
§ 17 UStG		- 38.000	
§ 17 UStG		19.000	
§ 17 UStG		57.000	
Summe		57.000	- 95.000
§ 16 Abs. 2 UStG - Zahllast		152.000	

Zweite – berichtigte – Umsatzsteuervoranmeldung (bisherige StNR):

Nach Eröffnung durch den Insolvenzverwalter für den Bereich des vorinsolvenzlichen Unternehmens mit Insolvenzforderungen

Abgabe nach Eröffnung durch Insolvenzverwalter	Vorinsolvenzlicher Vermögensbereich	Bisherige StNR	
USt-Voranmeldung 7/2024	Umsätze	Umsatzsteuer	Vorsteuer
§ 17 UStG		- 19.000	
§ 17 UStG			- 95.000
§ 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG	200.000	38.000	
§ 17 UStG		- 38.000	
Summe		- 19.000	- 95.000
§ 16 Abs. 2 UStG – Zahllast (§ 38 InsO)		76.000	



Dritte Umsatzsteuervoranmeldung (Masse-StNR):

Nach Eröffnung durch den Insolvenzverwalter für den Bereich des Unternehmensteils der Insolvenzmasse mit Masseverbindlichkeiten (rückwirkend ab Anordnung schwache vorläufige Insolvenzverwaltung)

Abgabe nach Eröffnung durch Insolvenzverwalter	Nachinsolvenzlicher Vermögensbereich	Masse-StNR	
USt-Voranmeldung 7/2024	Umsätze	Umsatzsteuer	Vorsteuer
§ 17 UStG		19.000	
§ 17 UStG		57.000	
Summe		76.000	
§ 16 Abs. 2 UStG – Zahllast (§ 55 Abs. 4 InsO)		76.000	

2.1.4 Bestellung vorläufiger Sachwalter

In der vorläufigen Eigenverwaltung ist der Schuldner berechtigt unter Aufsicht eines vorläufigen Sachwalters weiter über die zukünftige Insolvenzmasse zu verfügen und diesbezüglich Handlungen vorzunehmen. § 55 Abs. 4 InsO findet dann auch Anwendung auf den Insolvenzschuldner. Hierbei ist es unbeachtlich, ob der Insolvenzschuldner vom Gericht zur Begründung von Masseverbindlichkeiten ermächtigt wurde. Der Insolvenzschuldner ist in der vorläufigen Eigenverwaltung weiterhin Abgabeverpflichteter, Bekanntgabe- sowie Inhaltsadressat von Steuerbescheiden und zur Zahlung der Steuerbeträge verpflichtet. Dem vorläufigen Sachwalter treffen grundsätzlich keine steuerlichen Pflichten.

Vergleichbar mit der Anordnung der schwachen vorläufigen Insolvenzverwaltung, werden ausstehende Forderungen aus Rechtsgründen uneinbringlich; der Schuldner in der vorläufigen

Eigenverwaltung vereinnahmt nunmehr für die – spätere – Insolvenzmasse.

Der BFH hat für die Eröffnung in Eigenverwaltung bereits mit seinem Urteil vom 27.9.2018¹ entschieden, dass mit Verfahrenseröffnung der Schuldner nicht mehr für sein bisheriges Unternehmen (vorinsolvenzlicher Unternehmensteil), sondern nunmehr für die Insolvenzmasse tätig wird und auch für diese vereinnahmt. Er ist dabei nicht mehr kraft eigener Privatautonomie tätig, sondern übt die ihm verbliebenen Befugnisse im Insolvenzverfahren als Amtswalter innerhalb der in §§ 270 ff. InsO geregelten Rechte und Pflichten aus. Aufgrund der Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO n.F. auch in der vorläufigen Eigenverwaltung vereinnahmt der eigenverwaltende Schuldner schon bereits im Insolvenzeröffnungsverfahren für die spätere Insolvenzmasse. Dies hat zur Folge, dass die Berichtigungen nach § 17 UStG bereits auf den Zeitpunkt der Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung mit Bestellung eines schwachen Sachwalters vorzunehmen sind.

Das BMF-Schreiben vom 11.1.2022 beschäftigt sich auch ausführlich mit der Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO im vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren.²

2.1.5 Bestellung starker vorläufiger Insolvenzverwalter

Bestellt das Insolvenzgericht einen vorläufigen Insolvenzverwalter und ordnet es zugleich den Übergang der Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis an, wird der – jetzt starke – vorläufige Insolvenzverwalter zum Vermögensverwalter nach § 34 Abs. 3 AO. Die vom starken vorläufigen Insolvenzverwalter begründeten Verbindlichkeiten gelten nach Verfahrenseröffnung als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 Abs. 2 InsO.³ Für hierauf bezogene Verwaltungsakte ist er bereits im Insolvenzeröffnungsverfahren – anders als der schwache vorläufige Insolvenzverwalter - Bekanntgabeadressat. Mit Bestellung des starken vorläufigen Insolvenzverwalters tritt bereits die Unterbrechungswirkung analog zu § 240 Satz 2 ZPO ein. Ab diesem Zeitpunkt dürfen keine Steuerbescheide mehr für solche Steuern erlassen werden dürfen, die vor Bestellung des starken vorläufigen Insolvenzverwalters

¹ BFH, Urt. v. 27.9.2018 - V R 45/16, InsbürO 2019, 19 = ZInsO 2018, 2671

² Bundesministerium der Finanzen, 11.1.2022, IV A 3-S 0550/21/10001:001, FMNR202200022

³ vgl. AEAO zu § 251, Nr. 6.1

begründet worden sind und zu einer Nachzahlung führen; hierbei handelt es sich um – spätere – Insolvenzforderungen, die nur zur Tabelle angemeldet werden können.

Mit der Bestellung des starken vorläufigen Verwalters tritt Uneinbringlichkeit aus Rechtsgründen für die ausstehenden Steuerbeträge aus Umsätzen, die der Insolvenzschuldner als Unternehmer vor Bestellung des starken vorläufigen Insolvenzverwalters erbracht hat ein. Diese sind daher nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 1 UStG zu berichtigen.

Im Gegensatz zur vorläufigen schwachen Insolvenzverwaltung, sind die Steuerbeträge aus Umsätzen, die nach Anordnung der starken vorläufigen Insolvenzverwaltung bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführt wurden, nicht zu berichtigen. Dies ist auf den Umstand zurückzuführen, dass der starke vorläufige Insolvenzverwalter eigenständig für die Insolvenzmasse die Lieferungen und Leistungen ausführt (handlungsfähig nach § 79 AO) und zugleich auch vereinnahmt.

Vereinnahmt der starke vorläufige Insolvenzverwalter Entgelte aus Zeiträumen vor Anordnung der starken vorläufigen Insolvenzverwaltung, ist erneut nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG zu berichtigen (zweite Berichtigung); diese Berichtigung führt zu Masseverbindlichkeiten nach § 55 Abs. 2 InsO. Die Vereinnahmung von Entgelten für Lieferungen und Leistungen, die nach Anordnung der starken vorläufigen Insolvenzverwaltung erbracht wurden, löst dagegen keine erneute Berichtigung aus. Der starke vorläufige Insolvenzverwalter führt aufgrund seiner Funktion als Vermögensverwalter nach § 34 Abs. 3 AO die Lieferung und Leistung aus und vereinnahmt insoweit diese Entgelte auch.

Auch die Vorsteuer aus nicht bezahlten Leistungsbezügen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, Abs. 1 Satz 2 UStG im Zeitpunkt der Anordnung der starken vorläufigen Insolvenzverwaltung ist mit der Bestellung des starken vorläufigen Insolvenzverwalters zu berichtigen.

Zum besseren Verständnis dient das nachfolgende Beispiel:

Sachverhalt

Am 10.7.2024 wird vom Insolvenzgericht ein starker vorläufiger Insolvenzverwalter im Verfahren über das Vermögen des Einzelunternehmers Pleite,

bekennender Soll-Versteuerer, bestellt. Daneben wurde ein Vollstreckungsverbot angeordnet.

Zum Stichtag 9.7.2024 waren Forderungen aus umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen (LuL) i.H.v. 119.000 € (brutto) und Verbindlichkeiten aus LuL i.H.v. 595.000 € (brutto) offen. Am 20.7.2024 wurden durch den starken vorläufigen Insolvenzverwalter Lieferungen i.H.v. 238.000 € (brutto) ausgeführt. Hiervon wurden am 25.7.2024 119.000 € vereinnahmt. Am 30.7.2024 wurden noch weitere 357.000 € aus den Altforderungen vereinnahmt.

Lösung

Durch die Bestellung eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters tritt eine Uneinbringlichkeit aus rechtlichen Gründen ein; die noch ausstehenden Entgelte für zuvor erbrachte Leistungen im Augenblick vor der Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung werden aus Rechtsgründen uneinbringlich, da der starke vorläufige Insolvenzverwalter die notwendige Vereinnahmungsbefugnis besitzt. Daneben ist der Vorsteuerberichtigungsanspruch aus nicht bezahlten Leistungsbezügen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, Abs. 1 Satz 2 UStG zu berücksichtigen, da die Gläubiger ihr Entgeltansprüche zumindest für die Dauer des Eröffnungsverfahrens nicht mehr durchsetzen können.

Zum Stichtag 9.7.2024 ist die Umsatzsteuer aus den Forderungen - umsatzsteuerpflichtige Lieferungen und Leistungen (LuL) i.H.v. 119.000 € (brutto) - und die Vorsteuer aus den Verbindlichkeiten - LuL i.H.v. 595.000 € (brutto) – nach § 17 UStG zu berichtigen. Die am 20.7.2024 ausgeführte Lieferung i.H.v. 238.000 € (brutto) ist als Umsatz nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG zu erfassen. Die Vereinnahmung am 25.7.2024 i.H.v. 119.000 € erfordert keine Berichtigung, da die Lieferung und Leistung vom starken vorläufigen Insolvenzverwalter ausgeführt, nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG versteuert und nicht nach § 17 UStG berichtigt wurde. Bei der Vereinnahmung am 30.7.2024 i.H.v. 357.000 € handelt es sich um die Vereinnahmung einer vom Insolvenzschuldner ausgeführten Lieferung und Leistung die bereits mit Anordnung der starken vorläufigen Insolvenzverwaltung nach § 17 UStG berichtigt wurde und

nunmehr mit Vereinnahmung erneut nach § 17 UStG berichtigt werden muss (zweite Berichtigung).

Diese stellt eine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 2 InsO dar.

Bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist der allein handlungsfähige starke vorläufige Insolvenzverwalter Steuererklärungsverpflichteter (§ 79 AO).

Im Ergebnis sind daher zwei Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2024 abzugeben:

- Erste – berichtigte – Umsatzsteuervoranmeldung (bisherige StNR):
Für den Bereich des vorinsolvenzlichen Unternehmens mit Insolvenzforderungen
- Zweite Umsatzsteuervoranmeldung (Masse-StNR):
Für den Bereich des Unternehmensteils der Insolvenzmasse mit Masseverbindlichkeiten

Summe		95.000	
§ 16 Abs. 2 UStG – Zahllast (§ 55 Abs. 2 InsO)		95.000	

Vorträge mit Holger Busch:

Insolvenzsteuerrecht allgemein

am 10.2.2025, online bei AGV Seminare

Feststellung steuerlicher Forderungen

am 11.4.2025, online bei AGV Seminare

Die Umsatzsteuer in den vorläufigen Verfahren mit praktischen Beispielen

am 14.5.2025, online bei AGV Seminare

Die Umsatzsteuer in der Insolvenz

am 27.5.2025, online bei AGV Seminare

Abgabe durch starken vorläufigen Insolvenzverwalter	Vorinsolvenzlicher Vermögensbereich	Bisherige StNR	
USt-Voranmeldung 7/2024	Umsätze	Umsatzsteuer	Vorsteuer
§ 17 UStG		- 19.000	
§ 17 UStG			- 95.000
Summe		- 19.000	- 95.000
§ 16 Abs. 2 UStG – Zahllast (§ 38 InsO)		76.000	

Abgabe durch starken vorläufigen Insolvenzverwalter	Nachinsolvenzlicher Vermögensbereich	Masse-StNR	
USt-Voranmeldung 7/2024	Umsätze	Umsatzsteuer	Vorsteuer
§ 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG	200.000	38.000	
§ 17 UStG		57.000	

DER AGV ONLINE STAMMTISCH
(mehr als 1.000 Teilnehmer 2024!)

KOSTENLOS ÜBER DEN AGV NEWSLETTER
NÄCHSTE TERMINE
14.1. / 11.2. / 11.3.

www.AGV-Seminare.de