

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden und die weiteren Senatsmitglieder im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Dr.N., Rechtsanwalt, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der Bf, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Finanzamtsvertreterin, vom 11.2.2014 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 und Festsetzung von Umsatzsteuer für September 2013 in der Sitzung am 2.7.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Streit besteht darüber, ob die im Geschäftszweig "Werbe- und Eventmarketing" tätig gewesene Beschwerdeführerin (Bf), über die mit Beschluss vom 9.12.2013 der Konkurs eröffnet worden ist, in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2012 und in der Umsatzsteuervoranmeldung für September 2013 wegen Uneinbringlichkeit der gegenüber einer ABC Handels GmbH (im Folgenden ABC GmbH) bestehenden Forderungen zu Recht eine Berichtigung des Steuerbetrages gemäß § 16 UStG vorgenommen hat.

Nachdem die Bf im Veranlagungsverfahren Fragen des Finanzamtes nach den Ursachen für die Abweichung der Jahreserklärung 2012 von den Voranmeldungen bzw. für die in der

Voranmeldung für September 2013 enthaltene Berichtigung unbeantwortet gelassen hatte, brachte sie in der Beschwerde vom 28.2.2014 vor, im März 2012 eine Geschäftsbeziehung mit der ABC GmbH aufgenommen zu haben; die Bf habe es übernommen, für die ABC GmbH eine elektronische Zigarette medial zu bewerben. Die ABC GmbH habe die von der Bf gelegten Rechnungen von März bis August 2012 kontinuierlich beglichen, was dem beigelegten Debitorenkontoblatt 2012 entnommen werden könne. Ab September 2012 hätten sich die Zahlungen der ABC GmbH verzögert, sie habe begonnen, Leistungen der Bf zu bestreiten. Zum 31.12.2012 habe der Stand der offenen Forderungen bereits 250.328,37 € betragen und die ABC GmbH habe die Zahlungen eingestellt.

Der Geschäftsführer der Bf habe zunächst mit allen Mitteln versucht, das Entgelt einzubringen. Es habe sich aber herausgestellt, dass es Praxis des Gesellschafters der ABC GmbH gewesen sei, Leistungen in Auftrag zu geben, zu konsumieren und anschließend substantiiert zu bestreiten, weshalb aktuell die Staatsanwaltschaft gegen ihn ermittelt. Nachdem die Bemühungen nicht zielführend gewesen seien und die Bf mangels Zahlungseingangs in finanzielle Bedrängnis geraten sei, habe ihr Geschäftsführer am 9.12.2013 Insolvenz anmelden müssen. Im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses 2012 im August, September 2013 seien die Forderungen gegenüber der ABC GmbH wertberichtet und die Umsatzsteuer mit 41.721,40 € gemäß § 16 UStG korrigiert worden. Gleichzeitig seien die im Jahr 2013 erbrachten, an die ABC verrechneten und von dieser bestrittenen Forderungen von insgesamt 42.000,00 € abgeschrieben und die Umsatzsteuer von 7.000,00 € in der Voranmeldung für September 2013 korrigiert worden.

Nach aktueller Rechtsprechung des BFH zu § 17 dUStG führe bereits die vorübergehende Nichtdurchsetzbarkeit zur Berichtigung des Umsatzsteuerbetrages, womit ein werbendes Unternehmen nicht automatisch in Liquiditätsschwierigkeiten gebracht werde, weil es eine bestrittene und nicht bezahlte Forderung nicht der Umsatzsteuer unterziehen müsse. Die aktuelle österreichische Rechtsauslegung und Judikatur habe sich mit dem Thema "substantiiertes Bestreiten" noch nicht beschäftigt. Die Lehre vertrete die Auffassung, dass es genüge, wenn die Forderung für geraume Zeit nicht durchsetzbar sei, was aus § 16 Abs. 3 Z 1 Satz 2 UStG abgeleitet werde, wonach bei einer nachträglichen Vereinnahmung der Steuerbetrag erneut zu berichtigen sei - es könne daher nicht Wille des Gesetzgebers sein, dass das Entgelt endgültig uneinbringlich sein müsse.

Die Bf gehe davon aus, dass sie einen jahrelangen Prozess zum Erhalt ihrer berechtigten Forderung führen müsste; dass die Masse zur Vorfinanzierung eines jahrelangen Rechtsstreits herangezogen werden könne, sei eher unwahrscheinlich.

Das Finanzamt versagte die Anerkennung der Berichtigung mit der Begründung, dass Uneinbringlichkeit nicht feststehe, die Forderungen seien bloß zweifelhaft und nicht objektiv wertlos, eine Wertberichtigung in der Bilanz berechthe nicht automatisch zu einer Korrektur der Umsatzsteuer.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte der Bf bzw. dem Masseverwalter ein Ergänzungseruchen, welches mit Schreiben vom 12.5.2015 beantwortet wurde:

Zur Frage, welche Versuche bzw. Bemühungen der Geschäftsführer der Bf in den Jahren 2012 und 2013 konkret zur Einbringung der Forderungen unternommen habe, sowie wann und wie sich herausgestellt habe, dass diese Bemühungen nicht zielführend seien, übermittelte die Bf beispielhaft email-Korrespondenz; der Geschäftsführer und die zuständige Kundenbetreuerin hätten von Mai 2012 bis zur Einreichung der Klage gegen die ABC GmbH am 15.5.2013 laufend mit deren Entscheidungsträgern korrespondiert und versucht, die offenen Forderungen einzubringen.

Zur Frage, inwiefern die ABC GmbH bzw. deren Gesellschafter die Forderungen, wie in der Beschwerde vorgebracht, substantiiert bestritten, was die ABC GmbH den Forderungen der Bf konkret entgegengesetzt habe, führte die Bf aus, die ABC GmbH habe sie mit Vertrag vom 16.5.2012 mit der kreativen Gestaltung der Werbelinie für eine elektronische Zigarette mit dem Namen "abc" beauftragt, wobei es bereits vor dem Marktauftritt eine elektronische Zigarette mit dem Namen "bcd" am Markt gegeben habe. Die Bf habe ihren Auftraggeber auf diesen Umstand hingewiesen und einen Anwalt namhaft gemacht, um den Vertreiber der anderen elektronischen Zigarette auf Unterlassung der geschützten Marke zu klagen. In weiterer Folge, im Sommer 2012, sei die Bf ihren vertraglichen Verpflichtungen nachgekommen und habe den Medienplan zur bestmöglichen Vermarktung koordiniert. Nach mannigfacher Urgenz der ausständigen Agenturleistungen sowie auch Drittleistungen habe die Auftraggeberin entgegengesetzt, dass die von der Bf gestaltete Werbelinie eigentlich für den Vertrieb der anderen elektronischen Zigarette "bcd" konzipiert gewesen sei, somit der Konkurrenz direkt in die Hände spiele. Mit dieser Argumentation habe der Geschäftsführer der Auftraggeberin die Anerkennung der Leistungen bestritten. Eine Korrespondenz könne nicht vorgelegt werden, weil der Geschäftsführer der ABC GmbH sich diesbezüglich stets nur (fern)mündlich geäußert habe.

Nach weiterem Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 20.5.2015, den Stand des gegen die ABC GmbH beim Handelsgericht Wien mit der Klage vom 15.5.2013 anhängig gemachten Verfahrens bekanntzugeben, ferner Kopien der Klagebeantwortung und allfälliger Verhandlungsprotokolle vorzulegen, teilte der steuerliche Vertreter des Masseverwalters der Bf mit Schreiben vom 9.6.2015 unter Beilage eines Abtretungsvertrages vom 18.3.2014 mit, dass ihm der Stand des Verfahrens nicht bekannt sei, weil der Masseverwalter sämtliche Forderungen gegenüber der ABC GmbH verkauft habe. Laut diesem Abtretungsvertrag tritt die Bf bzw. der Masseverwalter gegen die ABC GmbH, abcd B, bestehende (strittige bzw. gerichtsanhängige) Forderungen in Höhe von insgesamt rd. 411 T€ um einen Kaufpreis von 32.640,00 € an einen GF aus abcd O ab.

In der am 2.7.2015 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung verwies der steuerliche Vertreter der Bf zunächst erneut auf die Rechtsprechung des BFH, derzufolge auch bei substantiiertem Bestreiten eine Berichtigung der Umsatzsteuer vorzunehmen sei; substantiiertes Bestreiten liege vor, wenn mittelfristig mit einer Begleichung der Forderung nicht zu rechnen sei. Für die Bf seien die Nichtbezahlung der Umsatzsteuer und das Bestreiten durch die ABC GmbH mitentscheidend für ihre Insolvenz gewesen; wenn der

Unternehmer die Umsatzsteuer nicht von seinem Kunden erhalten könne, dann dürfe er damit auch nicht belastet sein.

Weiters legte der steuerliche Vertreter in der Verhandlung dann doch die Klagebeantwortung der ABC GmbH vor. Darin wendet die ABC GmbH gegen die Klage u.a. ein, dass eine erfolgreiche Vermarktung des Produktes "XX" ohne professionelle Onlinelösung nicht zu bewerkstelligen gewesen wäre; es sei vereinbart gewesen, dass die Bf mit sämtlichen Beauftragungen im Zusammenhang mit der Print- und Hörfunkoffensive bis zur Fertigstellung aller Onlinemaßnahmen und des Onlineauftritts zuzuwarten habe; die Bf habe aber entgegen der klaren Absprache bereits vor Fertigstellung des Onlineauftritts mit den Werbemaßnahmen in den Printmedien begonnen; da die Bf die Fertigstellung des Onlineauftritts bis zum Beginn der Printwerbung zugesagt habe, habe die ABC GmbH aber den Zusagen der Bf vertraut; im Oktober 2012 habe die ABC GmbH von der Unrichtigkeit der Darstellung der Bf Kenntnis erlangt und den sofortigen Stopp der Printwerbungen gefordert; als die ABC GmbH schließlich erkannt habe, dass die Zusagen der Bf hinsichtlich eines von dieser beauftragten Unternehmens unrichtig und die Leistungen dieses Unternehmens inakzeptabel gewesen seien, sei die Zusammenarbeit mit der Bf begründet eingestellt worden; auch habe die Bf die von ihr vertraglich übernommenen Leistungen nicht weiter erbracht; die Zusammenarbeit zwischen den Streitteilen sei "mit November 2011" (Anm.: richtig wohl 2012) de facto beendet gewesen; die von der Bf in den Monaten September und Oktober erbrachten Leistungen seien nicht vereinbart, ineffizient und kontraproduktiv gewesen; die von der Bf begehrten Agentur-Pauschalen für Oktober 2012 bis April 2013 a 7.000,00 € netto habe die ABC GmbH begründet nicht bezahlt, weil diesen keine von der Bf erbrachten Leistungen gegenüber stünden; auch wenn wider die Überzeugung der ABC GmbH die Zusammenarbeit nicht aufgelöst worden sein sollte, sei die Forderung der Bf über brutto 58.800,00 € unbegründet, weil die Bf die vertraglich vereinbarten Leistungen nicht erbracht habe und die von ihr getätigten Leistungen in den Monaten September und Oktober 2012 massiv fehlerhaft gewesen seien; bezüglich des von der Bf behaupteten Zahlungsrückstandes aus den von ihr bei diversen Printmedien abgeschlossenen Verträgen sei erneut darauf verwiesen, dass die Bf diese Werbemaßnahmen in den Printmedien zur Unzeit durchgeführt habe; die ABC GmbH habe nur im Vertrauen auf die Richtigkeit der von der Bf getätigten Zusagen über die Fertigstellung der Maßnahmen zum Onlineauftritt ihre Zustimmung hiezu erteilt; im Nachhinein hätten sich diese Zusagen allerdings als unrichtig erwiesen; der Bf sei ein massiv treuloses Vorgehen und Verhalten gegenüber der ABC GmbH vorzuwerfen; auch hätte die Bf wissen müssen, dass die Werbemaßnahmen in den Printmedien zu den von ihr gewählten Zeitpunkten absolut ineffizient und wirkungslos gewesen seien; der Bf sei daher eine grob fehlerhafte Leistung vorzuwerfen, weshalb sie auch keinen Anspruch auf Zahlung der angeführten Einschaltkosten habe.

Der steuerliche Vertreter gab auf Nachfrage an, die Bf habe dem in der Klagebeantwortung im Wesentlichen erhobenen Vorwurf eines Misslingens ihrer

Werbestrategie entgegengehalten, dass dies alles nicht stimme. Der weitere Stand des Verfahrens sei ihm nicht bekannt, weil der Masseverwalter die Forderungen verkauft habe.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 geändert, so haben gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

Gemäß § 16 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn 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.

Das Gesetz erläutert nicht, wann das Entgelt uneinbringlich geworden ist. Ob und wann Uneinbringlichkeit anzunehmen ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu entscheiden. Bei Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners wird jedenfalls von der Uneinbringlichkeit auszugehen sein; ebenso bei einer Minderung des Entgelts auf Grund eines Gerichtsurteiles oder Vergleiches (Berger u.a., UStG 1994, § 16 Rz 2388). Hingegen ist die bloße Zweifelhaftigkeit der Einbringlichkeit einer Forderung nicht ausreichend, um sie im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG 1994 als uneinbringlich zu qualifizieren; die Forderung muss vielmehr bei objektiver Betrachtung wertlos sein. Eine Wertberichtigung in der Bilanz berechtigt nicht automatisch zu einer Korrektur der Umsatzsteuer, weil nach Bilanzierungsgrundsätzen bereits Dubiosität zu einer Abwertung zwingt. Der Nachweis der Uneinbringlichkeit kann auf beliebige Weise geführt werden (VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109).

Aus welchen Gründen ihre gegen die ABC GmbH bestehenden Forderungen im Veranlagungsjahr 2012 und/oder im Voranmeldungszeitraum September 2013 nicht bloß als zweifelhaft, sondern objektiv betrachtet bereits als wertlos einzustufen gewesen seien, hat die Bf nicht ausreichend konkret dargelegt. Dass bereits im Jahr 2012 erfolglose Einbringungsversuche unternommen worden wären - laut Beschwerde habe der Geschäftsführer der Bf mit allen Mitteln versucht, das Entgelt einzubringen -, hat die Bf nicht nachvollziehbar gemacht. Der vorgelegte email-Verkehr aus dem Jahr 2012 hat bloß Zahlungserinnerungen der Bf zum Gegenstand und bietet allenfalls einen Hinweis darauf, dass die ABC GmbH ihren Zahlungsverpflichtungen nur zögerlich nachgekommen ist, von der Bf zur Einbringung der ausstehenden Forderungen konkret gesetzte Schritte gehen daraus nicht hervor, ebenso nicht, dass der Geschäftsführer der ABC GmbH Ansprüche der Bf bestritten hätte. Selbst wenn aber im Jahr 2012 das Nichtbezahlen von Rechnungen durch die ABC GmbH auf Grund, wie

die Bf im Schreiben vom 12.5.2015 vorbringt, von deren Geschäftsführer mündlich oder fernmündlich geäußerter Kritik an der Marketingstrategie der Bf im Raum gestanden ist, können darin keine Verhältnisse erblickt werden, welche die Annahme einer im Veranlagungszeitraum 2012 eingetretenen Uneinbringlichkeit der Forderungen der Bf rechtfertigen könnten. Außerdem wäre nicht verständlich, warum die Bf der ABC GmbH, wie den vorgelegten Rechnungen zu entnehmen ist, noch bis April 2013 Leistungen erbringen sollte, wenn ihre Geschäftsbeziehung zur ABC GmbH schon im Herbst 2012 so weit zerrüttet gewesen wäre, dass diese Ansprüche der Bf wegen mangelhafter Leistungserbringung bestritten hätte, oder wenn schon im Jahr 2012 auch nur Zweifel an der Einbringlichkeit ihrer Forderungen gegen die ABC GmbH aufgekommen wären. Dass den im Jahr 2013 in Rechnung gestellten Beträgen keine tatsächlich erbrachten Leistungen zu Grunde gelegen wären, behauptet die Bf nicht und wäre eine solche Behauptung mit der im Mai 2015 eingebrachten Klage, welche die bis April 2013 ausgeführten Agenturleistungen einschließt, nicht in Einklang zu bringen; im Übrigen wäre eine Berichtigung nach § 16 bei missbräuchlichem Steuerausweis im Sinne des § 11 Abs. 14 auch wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts nicht möglich (vgl. VwGH 19.1.2005, 2000/13/0162). Das wenig stimmige Vorbringen der Bf - das von ihr ins Treffen geführte "substantiierte Bestreiten" habe, so noch im Schreiben vom 12.5.2015, darin bestanden, dass ihr der Geschäftsführer der ABC GmbH insoweit ein Scheitern ihrer Marketingstrategie vorgeworfen habe, als die von der Bf gestaltete Werbelinie der Konkurrenz in die Hände gespielt habe, während die Klagebeantwortung vom 15.7.2013 den Ansprüchen der Bf deswegen mit dem Einwand eines Misslingens ihrer Werbestrategie entgegentritt, weil die Bf Einschaltungen in Printmedien vor Fertigstellung des Onlineauftritts beauftragt habe - trägt ebenfalls nicht dazu bei, Klarheit darüber zu schaffen, warum gerade im Jahr 2012 zu einer Berichtigung des Entgelts Anlass gebende Umstände eingetreten wären.

Auch hinsichtlich des Voranmeldungszeitraums September 2013 hat die Bf nicht näher dargelegt, dass mit Blick auf den ungewissen Ausgang des von ihr im Mai 2013 gegen die ABC GmbH angestrengten Zivilprozesses mehr als bloße Zweifel an der Einbringlichkeit ihrer Forderungen bestanden hätten. Allein der Umstand, dass die ABC GmbH in der Klagebeantwortung die Ansprüche der Bf mit dem Einwand des Misslingens der von der Bf verfolgten Marketingstrategie bzw. des Nichterbringens vereinbarter Leistungen bestritten hat, lässt die Forderungen der Bf nicht bereits als objektiv betrachtet wertlos erscheinen, zumal die Bf diesem Einwand ja ihrerseits widersprochen hat (dies stimme alles nicht). Damit war bzw. ist das Schicksal der eingeklagten Forderungen bis zum Abschluss des Prozesses noch nicht entschieden. Dass der Prozess noch im Jahr 2013, namentlich im Voranmeldungszeitraum September 2013, beendet worden wäre, sei es durch Gerichtsurteil, sei es durch Vergleich, hat die Bf, die es trotz ausdrücklicher Aufforderung unterlassen hat, den Stand des Verfahrens bekannt zu geben, nicht dargetan. Warum es dem Masseverwalter, für den der steuerliche Vertreter in der mündlichen Verhandlung eingeschritten ist, nicht möglich gewesen wäre, sich über einen das konkursverfangene Vermögen betreffenden Zivilprozess zu informieren, ist im Übrigen nicht nachvollziehbar.

Das weitere Vorbringen der Bf, es wäre von einem jahrelangen Prozess zum Erhalt ihrer berechtigten Forderungen auszugehen, dessen Vorfinanzierung durch die Masse unwahrscheinlich sei, ist ebenso nicht geeignet, eine im Jahr 2012 bzw. im September 2013 eingetretene Uneinbringlichkeit aufzuzeigen, wie der Hinweis auf gegen den Gesellschafter der ABC GmbH laufende Ermittlungen des Staatsanwalts.

Was den im Jahr 2014 erfolgten Verkauf der Forderungen zu einem weit unter dem Nennwert liegenden Entgelt betrifft, so hat die Bf nicht einsichtig gemacht, inwieweit dies aus der Perspektive der Jahre 2012 und 2013 zu einer Uneinbringlichkeit geführt hätte. Dieser Verkaufsvorgang sagt daher darüber, ob und inwieweit die Forderungen der Bf bereits im Jahr 2012 oder im September 2013 als uneinbringlich zu beurteilen waren, nichts aus. Im Übrigen führt eine Forderungsabtretung unter dem Nennwert grundsätzlich zu keiner nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage, da sich der Wert der Gegenleistung, die der Leistungsempfänger für die Lieferung oder sonstige Leistung aufzuwenden hat, nicht verändert (vgl. VwGH 26.2.2014, 2009/13/0254), und bedeutet auch nicht, dass allein deshalb die Forderung in dem den Abtretungspreis übersteigenden Teil als uneinbringlich einzustufen wäre (vgl. VwGH 3.9.2008, 2003/13/0109). Eine Forderung ist nämlich dann nicht uneinbringlich, wenn sie unter dem Nennwert übertragen wird, der Zessionar das Risiko der Einbringlichkeit trägt und der Grund für die Forderungsabtretung darin liegt, dem Zedenten zu liquiden Mitteln zu verhelfen (Berger u.a., UStG 1994, § 16 Rz 56), ein Grund, der bei der gegenständlichen Abtretung im Hinblick auf die wirtschaftliche Situation der Bf durchaus eine Rolle gespielt haben könnte. Davon, dass die Berichtigung allerspätestens für das Veranlagungsjahr 2014 vorzunehmen sein werde, kann daher nicht ohne weiteres ausgegangen werden.

Abschließend ist festzuhalten, dass der bestehende Zahlungsrückstand und der gegen die ABC GmbH anhängig gemachte Zivilprozess zwar zu einer die Wertberichtigung in der Bilanz rechtfertigenden Dubiosität der Forderungen der Bf geführt haben mögen, die von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für eine auf den Titel der Uneinbringlichkeit des Entgelts gestützte Berichtigung nach § 16 UStG geforderte Gewissheit im Sinne einer in den Beschwerdezeiträumen objektiv gegebenen Wertlosigkeit der Forderungen wurde damit aber nicht begründet.

Da die Bf sohin nicht dargetan hat, welche Umstände entgegen der Annahme des Finanzamtes für eine bereits in den Jahren 2012 und 2013 eingetretene Uneinbringlichkeit gesprochen haben, erweist sich ihre Beschwerde als unbegründet.

### **Zur Frage der Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Zu den Voraussetzungen, unter denen der leistende Unternehmer eine Berichtigung des von ihm geschuldeten Umsatzsteuerbetrages wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts vornehmen kann, existiert bereits eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128). Der Gerichtshof verlangt dabei, wie oben zitiert, dass die Forderung bei objektiver Betrachtung wertlos sein muss. Von dieser Rechtsprechung wurde in der gegenständlichen Entscheidung nicht abgewichen. Ob die gegen die ABC GmbH bestehenden Forderungen der Bf im Jahr 2012 bzw. im September 2013 in diesem Sinne uneinbringlich geworden sind, wurde dabei sachverhaltsbezogen auf Grundlage des Vorbringens der Bf beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war mit dieser Tatfrage nicht verbunden.

Der deutsche BFH lässt demgegenüber sog. "substantiiertes" Bestreiten einer Forderung durch den Leistungsempfänger im Rahmen eines Gerichtsverfahrens für eine Berichtigung wegen Uneinbringlichkeit genügen (siehe Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, § 16 Tz 76). So hat der BFH etwa in seinem Urteil vom 22.4.2004 (V R 72/03) BStBl. 2004 II S. 684 die Ansicht des FG, die Forderung sei substantiiert bestritten worden, weil jede der Vertragsparteien unter Einschaltung von Sachverständigen auf ihrem Standpunkt beharrt habe, bestätigt; in seinem Urteil vom 31.5.2001 (V R 71/99) BStBl. 2003 II S. 206 stellte er darauf ab, ob "trotz konkretisierter Einwendungen der Leistungsempfänger gegen die Entgeltforderung dennoch mit einer vollständigen Entgeltszahlung zu rechnen war". Diese Rechtsprechung des BFH steht aber der Rechtsprechung des VwGH, der Gewissheit und nicht bloße Dubiosität verlangt, diametral entgegen, weshalb sie auch für die Frage der Zulässigkeit einer Revision nicht maßgeblich ist.

Zudem hat sich der VwGH mit der Frage der Einbringlichkeit einer gerichtlich bestrittenen Forderung bereits befasst. Dem im Erwägungsteil zitierten Erkenntnis vom 3.9.2008, 2003/13/0109, lag ebenfalls eine gerichtlich eingeklagte Forderung zu Grunde. Der Gerichtshof sah es dabei nicht als unschlüssig an, dass die belangte Behörde "unter dem Gesichtspunkt des ungewissen Ausgangs des damals noch anhängigen Zivilprozesses" die Forderung nicht als uneinbringlich angesehen hatte, ohne dass er von der belangten Behörde eine Auseinandersetzung mit der Frage verlangt hätte, ob und in welcher Höhe Einwendungen gegen den eingeklagten Anspruch gerechtfertigt waren bzw. ob trotz konkretisierter Einwendungen mit einer vollständigen Entgeltszahlung zu rechnen war.

Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 7. Juli 2015