

TE Vwgh Erkenntnis 2014/11/26 2010/13/0185

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.11.2014

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §93 Abs3 lit a;

UStG 1994 §11 Abs1 Z1;

UStG 1994 §2;

1. BAO § 288 heute

2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. UStG 1994 § 11 heute

2. UStG 1994 § 11 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

4. UStG 1994 § 11 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

5. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021

6. UStG 1994 § 11 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

7. UStG 1994 § 11 gültig von 01.03.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

8. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

9. UStG 1994 § 11 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

10. UStG 1994 § 11 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

11. UStG 1994 § 11 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

12. UStG 1994 § 11 gültig von 20.08.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005

13. UStG 1994 § 11 gültig von 28.04.2004 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004

14. UStG 1994 § 11 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

15. UStG 1994 § 11 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

16. UStG 1994 § 11 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 17. UStG 1994 § 11 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 18. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.1995 bis 26.06.2001
1. UStG 1994 § 2 heute
 2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie den Senatspräsidenten Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der U Handelsges.m.b.H. i. L. in W, vertreten durch die bpv Hügel Rechtsanwälte OG in 2340 Mödling, Enzersdorfer Straße 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. September 2010, Zlen. RV/2342-W/09, RV/2341-W/09, RV/0591-W/09, RV/0550-W/09 und RV/2577-W/10, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie Körperschaftsteuer 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung, somit betreffend Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie Körperschaftsteuer 2006, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.326,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Strittig ist im Beschwerdefall der von der belangten Behörde im Instanzenzug versagte Vorsteuerabzug aus Rechnungen einer liechtensteinischen Gesellschaft (im Folgenden: B.C.).

Im angefochtenen Bescheid wird im Wesentlichen ausgeführt, bei der Beschwerdeführerin handle es sich um eine GmbH, deren Geschäftsanteile zu 100 % von einer Gesellschaft in Prag gehalten würden. Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin sei der Vertrieb von Produkten der C. AG in Wien und der Handel mit Chemikalien und Mineralölen unter Einschluss des Import-, Export- und Transithandels.

Anlässlich einer im Jahr 2007 stattgefundenen abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin von der B.C. Gas bezogen habe, das in Waggons von Tschechien direkt nach Österreich transportiert worden sei. Die B.C. sei beim Finanzamt Graz-Stadt registriert und habe dort eine österreichische UID- und Steuernummer. Bei der B.C. handle es sich um eine liechtensteinische Domizil- bzw. Sitzgesellschaft mit einer liechtensteinischen Adresse. Die Firmenanschrift sei die Anschrift eines liechtensteinischen Treuhandbüros. Eine Verwaltungsrätin sei Frau B., die in Prag ansässig sei. Diese wickle die Geschäftsaktivitäten, die durch die B.C. an die Beschwerdeführerin fakturiert worden seien, in Prag ab. Für die B.C. bestehe kein Eintrag im liechtensteinischen oder schweizerischen Telefonbuch. Die Telefonnummern, Faxnummern und Bankverbindungen auf den Rechnungen seien "immer aus Tschechien". Bei der Adresse in Liechtenstein handle es sich um ein "amtsbekanntes Massendomizil". Für den Vorsteuerabzug sei es erforderlich, dass auf der Rechnung eine gültige Geschäftsadresse angeführt sei, von der aus im Rechnungslegungszeitpunkt tatsächlich die Geschäftstätigkeit ausgeübt werde. An der liechtensteinischen Adresse der Domizilgesellschaft sei mangels eines eingerichteten Geschäftsbetriebes keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden. Die vorgelegten Rechnungen, an denen als Adresse des liefernden Unternehmens die liechtensteinische Domiziladresse angeführt sei, berechtigten daher nicht zum Vorsteuerabzug. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei daher der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der B.C. zu versagen.

In einer gegen die auf der Grundlage des Prüfungsberichts ergangenen Abgabenbescheide eingebrachten Berufung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass die B.C. vom Finanzamt Graz-Stadt als Unternehmer angesehen worden sei. Es sei eine UID-Nummer vergeben worden. Von der Betriebsprüfung eingeholte Auskünfte von Kreditschutzverbänden seien unrichtig und es seien von der Beschwerdeführerin auch korrigierte Auskünfte eingeholt worden. Die B.C. sei durch liechtensteinische Abschlussprüfer geprüft und die diesbezüglichen Jahresabschlüsse seien offen gelegt worden. An der Unternehmereigenschaft könne auf Grund "dieses Außenauftrittes und auf Grund der Umsätze nicht gezweifelt werden". Die Begründung der Behörde sei unschlüssig, wenn einerseits die

Unternehmereigenschaft bestritten werde, obwohl eine UID-Nummer vergeben worden sei, und andererseits eine Geschäftstätigkeit der B.C. in Tschechien behauptet und daraus ein "Rechnungsgebrechen" abgeleitet werde. Unbestritten sei weiters, dass die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Vorsteuer von der B.C. beim Finanzamt Graz-Stadt als Umsatzsteuer abgeführt worden sei. Die Verweigerung des Vorsteuerabzuges stelle daher einen Eingriff in die Wettbewerbsneutralität des Mehrwertsteuersystems dar. Es "könne nicht sein", dass die Finanzbehörde einerseits auf Grund der liechtensteinischen Adresse eine UID-Nummer vergebe und andererseits auf Grund eben dieser liechtensteinischen Adresse den Vorsteuerabzug versage. Durch die nicht anerkannten Vorsteuerbeträge seien auch Forderungen entstanden, die in den jeweiligen Steuerbilanzen zu berücksichtigen und abzuschreiben gewesen wären.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten Berufungsverhandlung habe der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin u.a. darauf hingewiesen, dass für die B.C. beim Finanzamt Graz-Stadt auf die Unternehmensanschrift in Liechtenstein eine UID-Nummer vergeben worden sei. Daraus ergebe sich, dass bei einer UID-Abfrage die liechtensteinische Adresse "hätte beauskunftet werden müssen und auch beauskunftet wurde". Im Hinblick auf die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache "Kittel" sei anzumerken, dass "keinerlei Missbrauch geschehen sei, da es außer Streit stehe, dass die Warenlieferungen statt gefunden hätten". Bevor es zu den Warenlieferungen gekommen sei, sei der Sachverhalt auch dem Finanzamt Graz-Stadt mitgeteilt worden. Das diesbezügliche Schreiben sei im Finanzamtsakt der B.C. enthalten. Der Erhalt dieses Schreibens sei vom Finanzamt Graz-Stadt bestätigt und eine UID-Nummer antragsgemäß vergeben worden. Zur Berücksichtigung der Umsatzsteuerrückstellung im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung habe der steuerliche Vertreter darauf hingewiesen, dass eine Rückforderung der Umsatzsteuer beim Lieferanten an dem Umstand scheitere, dass der Lieferant darauf verweisen könne, dass ihm gegenüber die Umsatzsteuer rechtskräftig festgesetzt worden und er daher berechtigt gewesen sei, diese in Rechnung zu stellen und einzukassieren.

Zur Umsatzsteuer 2006 und 2007 führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zum "Sachverhalt" aus, die Beschwerdeführerin habe Rohstoffe (Flüssiggas) eingekauft. In den Rechnungen über diese Rohstoffeinkäufe sei die B.C. als Lieferant angeführt, wobei als "Geschäftsadresse dieses Lieferanten" eine Adresse in Liechtenstein angegeben worden sei. Auf der Rechnung sei die österreichische UID-Nummer der B.C. angeführt gewesen und Umsatzsteuer ausgewiesen worden. Bei der B.C. habe es sich um eine so genannte Domizilgesellschaft gehandelt. Ein eigener "Geschäftsapparat bzw. eine eigentliche Geschäftstätigkeit" sei "für Außenstehende am Platze nicht ersichtlich" gewesen. Am Rechtssitz sei auch kein eigenes Personal beschäftigt worden. Die B.C. habe keine Gewerbebewilligung für Liechtenstein, welche sie auch nicht benötige, weil die Geschäfte nur außerhalb Liechtensteins betrieben würden. Die Geschäftsaktivitäten würden durch Frau B. abgewickelt und durchgeführt. Beweiswürdigend hielt die belangte Behörde u.a. fest, sie gehe davon aus, dass die B.C. an ihrer Domizil- und Rechnungsadresse in Liechtenstein keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe, wobei sie von der Beschwerdeführerin später vorgelegten Auskünften keinen Glauben schenke.

Im Rahmen der rechtlichen Würdigung ging die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon aus, dass die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben in einer Rechnung nicht nur der Kontrolle diene, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten habe, sondern auch zur Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Deshalb begnüge sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgehe, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen erbracht habe, es müsse vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. Die Angabe "nur" einer falschen Adresse könne auch nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hindernder Formalfehler angesehen werden ("vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH, etwa die Erkenntnisse VwGH 14. 1. 1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 26.9.2000, 99/13/0020; 25.4.2001, 98/13/0081"). Die UID-Nummer habe primär den Zweck, die ordnungsgemäße Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels sicherzustellen und für die Behörden die Kontrolle der korrespondierenden steuerlichen Behandlung des innergemeinschaftlichen Handels zu ermöglichen. Sie räume kein eigenständiges Recht auf Vorsteuerabzug ein. Eine bestehende UID-Nummer sage "noch nichts" über die tatsächliche Geschäftsgebarung des Lieferanten an der angegebenen Adresse aus. Das Prinzip der von der Beschwerdeführerin angesprochenen Wettbewerbsneutralität ver helfe nicht zum Vorsteuerabzug, wenn "wie im vorliegenden Fall die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug auf Grund fehlender Rechnungsmerkmale nicht erfüllt sind". Das

Erfordernis, dass für den Vorsteuerabzug die Rechnung die vollständige und richtige Anschrift des leistenden Unternehmens enthalten müsse, entspreche den unionsrechtlichen Vorgaben der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie, wonach Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke die vollständige Adresse des Steuerpflichtigen und seines Kunden enthalten müssten. Der Beurteilung stehe auch die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Kittel ("EuGH C-439/04") nicht entgegen, weil diese Entscheidung nicht - wie im vorliegenden Fall - einen Fall betroffen habe, "dass die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug fehlen und der Steuerpflichtige den Vorsteuerabzug unter Hinweis auf sein Vertrauen dennoch beansprucht". In dieser Entscheidung sei auch nicht die Aussage getroffen worden, dass ein Gutglaubensschutz fehlende Rechnungsmerkmale ersetzen könne. Im Beschwerdefall habe "die Behörde" im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt, dass der "zu Grunde liegende Sachverhalt ein anderer ist als ursprünglich angenommen". Der Vorsteuerabzug sei bei der Beschwerdeführerin versagt worden, obwohl durch die Abfuhr der Umsatzsteuer seitens der B.C. "keine Verkürzung für den Fiskus eingetreten ist". Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung stehe der Vorsteuerabzug nämlich nicht zu, auch wenn die auf die Umsatzsteuer entfallenden Rechnungsbeträge bezahlt und die Umsatzsteuer abgeführt worden sei. Da auf den Rechnungen der B.C. eine Adresse angegeben worden sei, an der keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei, sei der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu versagen gewesen. Im Rahmen der rechtlichen Würdigung ging die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon aus, dass die in Paragraph 11, UStG 1994 geforderten Angaben in einer Rechnung nicht nur der Kontrolle diene, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten habe, sondern auch zur Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Deshalb begnüge sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgehe, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen erbracht habe, es müsse vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. Die Angabe "nur" einer falschen Adresse könne auch nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hindernder Formalfehler angesehen werden ("vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH, etwa die Erkenntnisse VwGH 14. 1. 1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 26.9.2000, 99/13/0020; 25.4.2001, 98/13/0081"). Die UID-Nummer habe primär den Zweck, die ordnungsgemäße Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels sicherzustellen und für die Behörden die Kontrolle der korrespondierenden steuerlichen Behandlung des innergemeinschaftlichen Handels zu ermöglichen. Sie räume kein eigenständiges Recht auf Vorsteuerabzug ein. Eine bestehende UID-Nummer sage "noch nichts" über die tatsächliche Geschäftsgebarung des Lieferanten an der angegebenen Adresse aus. Das Prinzip der von der Beschwerdeführerin angesprochenen Wettbewerbsneutralität ver helfe nicht zum Vorsteuerabzug, wenn "wie im vorliegenden Fall die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug auf Grund fehlender Rechnungsmerkmale nicht erfüllt sind". Das Erfordernis, dass für den Vorsteuerabzug die Rechnung die vollständige und richtige Anschrift des leistenden Unternehmens enthalten müsse, entspreche den unionsrechtlichen Vorgaben der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie, wonach Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke die vollständige Adresse des Steuerpflichtigen und seines Kunden enthalten müssten. Der Beurteilung stehe auch die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Kittel ("EuGH C-439/04") nicht entgegen, weil diese Entscheidung nicht - wie im vorliegenden Fall - einen Fall betroffen habe, "dass die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug fehlen und der Steuerpflichtige den Vorsteuerabzug unter Hinweis auf sein Vertrauen dennoch beansprucht". In dieser Entscheidung sei auch nicht die Aussage getroffen worden, dass ein Gutglaubensschutz fehlende Rechnungsmerkmale ersetzen könne. Im Beschwerdefall habe "die Behörde" im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt, dass der "zu Grunde liegende Sachverhalt ein anderer ist als ursprünglich angenommen". Der Vorsteuerabzug sei bei der Beschwerdeführerin versagt worden, obwohl durch die Abfuhr der Umsatzsteuer seitens der B.C. "keine Verkürzung für den Fiskus eingetreten ist". Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung stehe der Vorsteuerabzug nämlich nicht zu, auch wenn die auf die Umsatzsteuer entfallenden Rechnungsbeträge bezahlt und die Umsatzsteuer abgeführt worden sei. Da auf den Rechnungen der B.C. eine Adresse angegeben worden sei, an der keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei, sei der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu versagen gewesen.

Zum Sachverhalt betreffend "Körperschaftsteuer 2006" hielt die belangte Behörde fest, dass die Vorsteuerkürzung mittels Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2006 rund 240.000 EUR betragen habe und die Beschwerdeführerin beantragt habe, diese Vorsteuerkürzung als Aufwand bei der Berechnung der Körperschaftsteuer 2006 zu berücksichtigen. Da Steuerschulden in jenem Zeitpunkt zu berücksichtigen seien, in dem sie gemäß § 4 BAO entstanden seien, sei der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin darin zu folgen, dass die Nachforderungen an

Umsatzsteuer 2006 "im Jahr 2006 zu passivieren" seien. Unternehmer seien allerdings nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 verpflichtet, an Leistungsempfänger eine Rechnung auszustellen. Die Verletzung dieser Verpflichtung führe zu einer Forderung des Leistungsempfängers, weil dieser ohne eine entsprechende Rechnung keinen Vorsteuerabzug geltend machen könne. Diese Forderung sei ebenfalls in jenem Zeitpunkt zu aktivieren, in dem sie entstanden sei. Die Verletzung dieser Verpflichtung durch die B.C. sei im Jahr 2006 im Zuge der Ausstellung der fehlerhaften Rechnungen erfolgt, womit auch zu diesem Zeitpunkt die Forderung der Beschwerdeführerin entstanden sei. Im Jahr 2006 sei daher in gleicher Höhe eine Forderung der Beschwerdeführerin an die B.C. zu aktivieren. Der Passivierung der gekürzten Vorsteuerbeträge stehe daher eine Aktivierung der Forderung aus der Erstellung der fehlerhaften Rechnungen gegenüber, was sich in diesem Zusammenhang aufwandsneutral auswirke. Soweit die Beschwerdeführerin vorbringe, dass auf Grund der gegebenen Sachlage "die Einbringlichkeit der Forderung von Beginn an aus der Sachlage heraus unmöglich gewesen sei", sei damit noch keine Uneinbringlichkeit am Bilanzstichtag nachgewiesen. Da die Beschwerdeführerin zum Bilanzstichtag noch in aufrechter Geschäftsverbindung mit dem liefernden Unternehmen gestanden sei und auch im Jahr 2007 noch umfangreiche Lieferungen erhalten habe, sei für die belangte Behörde nicht erkennbar, warum eine allfällige Forderung, die sich aus der mangelhaften Rechnungsausstellung ergeben habe, von vornherein zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2006 nicht hätte einbringlich sein sollen. Dass die Steuerbeträge "für den Lieferanten, die Firma (B.C.)," rechtskräftig festgesetzt worden seien, sei für die Einbringlichkeit der Forderung nicht relevant. Die Forderung ergebe sich daraus, dass der Lieferant seinen Pflichten aus dem Vertragsgeschäft, nämlich eine ordnungsgemäße Rechnung auszustellen, nicht nachgekommen sei. Da somit die mangelnde Einbringlichkeit der Forderung zum 31. Dezember 2006 nicht habe glaubhaft gemacht werden können, sei diese Forderung anzusetzen, womit im Ergebnis "die Gewinnneutralität der Passivierung der gekürzten Vorsteuerbeträge" bewirkt werde. Eine Änderung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer ergebe sich daraus nicht.

Zum Sachverhalt betreffend "Körperschaftsteuer 2006" hielt die belangte Behörde fest, dass die Vorsteuerkürzung mittels Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2006 rund 240.000 EUR betragen habe und die Beschwerdeführerin beantragt habe, diese Vorsteuerkürzung als Aufwand bei der Berechnung der Körperschaftsteuer 2006 zu berücksichtigen. Da Steuerschulden in jenem Zeitpunkt zu berücksichtigen seien, in dem sie gemäß Paragraph 4, BAO entstanden seien, sei der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin darin zu folgen, dass die Nachforderungen an Umsatzsteuer 2006 "im Jahr 2006 zu passivieren" seien. Unternehmer seien allerdings nach Paragraph 11, Absatz eins, UStG 1994 verpflichtet, an Leistungsempfänger eine Rechnung auszustellen. Die Verletzung dieser Verpflichtung führe zu einer Forderung des Leistungsempfängers, weil dieser ohne eine entsprechende Rechnung keinen Vorsteuerabzug geltend machen könne. Diese Forderung sei ebenfalls in jenem Zeitpunkt zu aktivieren, in dem sie entstanden sei. Die Verletzung dieser Verpflichtung durch die B.C. sei im Jahr 2006 im Zuge der Ausstellung der fehlerhaften Rechnungen erfolgt, womit auch zu diesem Zeitpunkt die Forderung der Beschwerdeführerin entstanden sei. Im Jahr 2006 sei daher in gleicher Höhe eine Forderung der Beschwerdeführerin an die B.C. zu aktivieren. Der Passivierung der gekürzten Vorsteuerbeträge stehe daher eine Aktivierung der Forderung aus der Erstellung der fehlerhaften Rechnungen gegenüber, was sich in diesem Zusammenhang aufwandsneutral auswirke. Soweit die Beschwerdeführerin vorbringe, dass auf Grund der gegebenen Sachlage "die Einbringlichkeit der Forderung von Beginn an aus der Sachlage heraus unmöglich gewesen sei", sei damit noch keine Uneinbringlichkeit am Bilanzstichtag nachgewiesen. Da die Beschwerdeführerin zum Bilanzstichtag noch in aufrechter Geschäftsverbindung mit dem liefernden Unternehmen gestanden sei und auch im Jahr 2007 noch umfangreiche Lieferungen erhalten habe, sei für die belangte Behörde nicht erkennbar, warum eine allfällige Forderung, die sich aus der mangelhaften Rechnungsausstellung ergeben habe, von vornherein zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2006 nicht hätte einbringlich sein sollen. Dass die Steuerbeträge "für den Lieferanten, die Firma (B.C.)," rechtskräftig festgesetzt worden seien, sei für die Einbringlichkeit der Forderung nicht relevant. Die Forderung ergebe sich daraus, dass der Lieferant seinen Pflichten aus dem Vertragsgeschäft, nämlich eine ordnungsgemäße Rechnung auszustellen, nicht nachgekommen sei. Da somit die mangelnde Einbringlichkeit der Forderung zum 31. Dezember 2006 nicht habe glaubhaft gemacht werden können, sei diese Forderung anzusetzen, womit im Ergebnis "die Gewinnneutralität der Passivierung der gekürzten Vorsteuerbeträge" bewirkt werde. Eine Änderung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer ergebe sich daraus nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen den angefochtenen Bescheid, soweit er über die Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie die Körperschaftsteuer 2006 abspricht, erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie der Beibringung eines ergänzenden Schriftsatzes durch die Beschwerdeführerin erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Entscheidung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. für viele z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0057, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Entscheidung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , für viele z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0057, mwN).

Im gegenständlichen Fall ist zunächst festzuhalten, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid u.a. ausgeführt hat, dass "die Behörde" im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt habe, dass der "zu Grunde liegende Sachverhalt ein anderer ist als ursprünglich angenommen". Anders als in der Entscheidung des EuGH "in der Rechtssache Kittel" (Urteil vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04) hätten im vorliegenden Fall weiters die "objektiven Voraussetzungen" für den Vorsteuerabzug gefehlt. Aus dem in den Verwaltungsakten einliegenden Prüfungsbericht anlässlich der im Jahr 2007 stattgefundenen abgabenbehördlichen Prüfung ist unter Tz. 1 zu entnehmen, dass der Prüfer davon ausging, dass "die liechtensteinische Firma" die verrechneten Leistungen tatsächlich nicht erbracht habe (der Umstand einer vom Finanzamt Graz-Stadt vergebenen UID- und Steuernummer reiche zum Beweis der Erbringung der "Leistungen oder Lieferungen" nicht aus). Die Beschwerdeführerin sei auch auf Grund "ihrer Firmenstruktur nicht in der Lage" gewesen, "Geschäfte" zu tätigen (konkret werden im Prüfungsbericht weiters eine "FA (P.) bzw Frau (B.)" angesprochen, welche die in Rede stehenden Lieferungen, "Gas im Waggon", von "Prag aus organisiert, angeboten, geplant und tatsächlich abgerechnet" hätten).

Mit diesen offenbar von der belangten Behörde in ihre Beurteilung übernommenen Sachverhaltsfeststellungen des Prüfers ist es allerdings nicht ohne weiters in Einklang zu bringen, wenn diese im Rahmen ihrer Ausführungen zur Körperschaftsteuer 1996 die "Firma B.C." ausdrücklich als Lieferant der in Rede stehenden Gaslieferungen bezeichnet, von der die Beschwerdeführerin auch noch im Jahr 2007 "umfangreiche Lieferungen" erhalten habe (gegenüber der B.C. allenfalls bestehende Forderungen hinsichtlich rückzufordernder Vorsteuer seien zudem als einbringlich anzusehen gewesen). Ging die belangte Behörde damit anscheinend selbst davon aus, dass hinter den in Rede stehenden Gaslieferungen die B.C. stand, ist es nicht mehr nachvollziehbar, weshalb wegen mangelhafter Rechnungsausstellung nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Vorsteuerabzug versagt werden könnte. Sinn dieser Gesetzesbestimmung ist es nämlich, dass der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen ist, der tatsächlich geliefert und geleistet hat (auch eine Domizilgesellschaft kann Unternehmer sein, wenn sie nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringt, vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 19/1, sowie Haider, ÖStZ 2011/122,78), um - auch im Sinne des Unionsrechts - eine "genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern" (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, VwSlg. 8140/F, sowie zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2014, 2013/15/0287). Eine ordnungsgemäße Abfuhr der Umsatzsteuer seitens der B.C. (sodass keine "Verkürzung für den Fiskus eingetreten sei") wird im Übrigen auch im angefochtenen Bescheid eingeräumt. Mit diesen offenbar von der belangten Behörde in ihre Beurteilung übernommenen Sachverhaltsfeststellungen des Prüfers ist es allerdings nicht ohne weiters in Einklang zu bringen, wenn diese im Rahmen ihrer Ausführungen zur Körperschaftsteuer 1996 die "Firma B.C." ausdrücklich als Lieferant der in Rede stehenden Gaslieferungen bezeichnet, von der die Beschwerdeführerin auch noch im Jahr 2007 "umfangreiche Lieferungen" erhalten habe (gegenüber der B.C. allenfalls bestehende Forderungen hinsichtlich rückzufordernder Vorsteuer seien zudem als einbringlich anzusehen gewesen). Ging die belangte Behörde damit anscheinend selbst davon aus, dass hinter den in Rede stehenden Gaslieferungen die B.C. stand, ist es nicht mehr nachvollziehbar, weshalb wegen mangelhafter Rechnungsausstellung nach Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 der Vorsteuerabzug versagt werden könnte. Sinn dieser Gesetzesbestimmung ist es nämlich, dass der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen ist, der tatsächlich geliefert und geleistet hat (auch eine Domizilgesellschaft kann Unternehmer sein, wenn sie nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringt, vergleiche , Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 2, Tz 19/1, sowie Haider, ÖStZ 2011/122,78), um - auch im Sinne des Unionsrechts - eine "genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern" vergleiche , beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, VwSlg. 8140/F, sowie zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2014, 2013/15/0287). Eine ordnungsgemäße Abfuhr der Umsatzsteuer seitens der B.C. (sodass keine "Verkürzung für den Fiskus eingetreten sei") wird im Übrigen auch im angefochtenen Bescheid eingeräumt.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG abgesehen werden. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben. Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 26. November 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2010130185.X00

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

20.03.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at