

TE Vwgh Erkenntnis 2009/9/2 2005/15/0145

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 02.09.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §167 Abs2;

UStG 1994 §11 Abs1;

UStG 1994 §11 Abs8 Z2;

UStG 1994 §12 Abs1 Z1;

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 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 § 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 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des H J in W, vertreten durch Gruber & Partner Rechtsanwalts KEG in 1010 Wien, Wipplingerstraße 20, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 29. September 2005, Zl. RV/1153-W/05, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Architekt. Im Jahr 1991 erhielt er als Generalunternehmer von der "Familie K." den Auftrag zum Ausbau eines Dachbodens in der R-Gasse. Mit der baulichen Ausführung beauftragte er Anfang März 1991 die P GmbH. Da die "Familie K."

das Auftragsverhältnis mit dem Beschwerdeführer auflöste, kam es im Jahr 1992 zur Einstellung der Bautätigkeit.

Mit Datum 30. September 1994 erteilte der Beschwerdeführer der P GmbH eine "Gutschrift" in Höhe der von ihm geleisteten Akontozahlungen von 2,180.000 S. Im Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1994 bis 1997 wurde die in der Gutschrift ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von 363.333,33 S mit der Begründung nicht zum Abzug zugelassen, dass die genannte Gutschrift der P GmbH nicht zugeleitet worden sei.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1999 bis 2001 wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer der P GmbH in der Folge neuerlich eine Gutschrift, datiert mit 28. September 2000, erteilt und daraus den Vorsteuerabzug geltend gemacht habe. Die Gutschrift sei der P GmbH mittels Fax und eingeschriebenem Brief übermittelt worden. Die P GmbH habe aber über Anfrage des Prüfers schriftlich mitgeteilt, dass die Abrechnung mittels Gutschrift durch den Leistungsempfänger nicht mit ihr vereinbart worden sei. Es bestünde kein Einverständnis zwischen der P GmbH und dem Beschwerdeführer über die Abrechnung mittels Gutschrift. In rechtlicher Hinsicht ergebe sich daraus - so der Prüfer -, dass die Gutschrift gemäß § 11 Abs. 8 Z 2 UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtige. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1999 bis 2001 wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer der P GmbH in der Folge neuerlich eine Gutschrift, datiert mit 28. September 2000, erteilt und daraus den Vorsteuerabzug geltend gemacht habe. Die Gutschrift sei der P GmbH mittels Fax und eingeschriebenem Brief übermittelt worden. Die P GmbH habe aber über Anfrage des Prüfers schriftlich mitgeteilt, dass die Abrechnung mittels Gutschrift durch den Leistungsempfänger nicht mit ihr vereinbart worden sei. Es bestünde kein Einverständnis zwischen der P GmbH und dem Beschwerdeführer über die Abrechnung mittels Gutschrift. In rechtlicher Hinsicht ergebe sich daraus - so der Prüfer -, dass die Gutschrift gemäß Paragraph 11, Absatz 8, Ziffer 2, UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtige.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und ließ die in der Gutschrift vom 28. September 2000 ausgewiesene Umsatzsteuer von 363.333,33 S bei Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 nicht zum Abzug als Vorsteuer zu.

In seiner gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 erhobenen Berufung wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass die P GmbH unstrittig die verrechnete Leistung erbracht und auch "zumindest einen Teil des Entgelts" vereinnahmt habe. Der Leistungsumfang sei von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen im Zuge nachfolgender (mit der "Familie K." geführter) Gerichtsverfahren bestätigt worden. Damit treffe die P GmbH eine Verpflichtung zur Rechnungslegung. Diese Verpflichtung habe der Beschwerdeführer, wie der vorgelegte Schriftverkehr belege, mehrmals eingefordert. Bei der vorangegangenen Betriebsprüfung habe das Finanzamt lediglich bemängelt, dass die im Jahr 1994 vom Beschwerdeführer erteilte Gutschrift der P GmbH nicht übermittelt worden sei. Diesen Mangel habe der Beschwerdeführer mit der nachweislichen Zustellung der Gutschrift behoben. Nunmehr verweigere das Finanzamt den Vorsteuerabzug nicht mehr wegen der fehlenden Dokumentation, sondern stoße sich am mangelnden Einverständnis des Leistungserbringers. Doch sehe das Gesetz keine besondere Form des Einverständnisses vor. Das Einverständnis könne daher auch durch konkludentes Verhalten hergestellt werden. Dass ein derartiges Einverständnis jedenfalls bei der Ausstellung der Gutschrift vorgelegen habe, zeige das Verhalten der P GmbH, die in keiner Art und Weise bestritten habe, dass die Leistung erbracht und das Entgelt vereinnahmt worden sei. Aufgrund der Leistungserbringung, des Abschlusses des Leistungsverhältnisses und der Vereinnahmung des Entgeltes müsste jedenfalls eine Rechnung gelegt werden, wenn nicht im Wege einer Gutschrift abgerechnet werde. Der Umstand, dass die P GmbH über das empfangene Entgelt bzw. über die erbrachte Leistung bis heute (zehn Jahre nach Leistungserbringung) keine Rechnung ausgestellt habe, zeige deutlich, dass sie mit der Abrechnung im Wege der Gutschrift im Zeitpunkt der Verpflichtung zur Rechnungsausstellung jedenfalls einverstanden gewesen sein müsse. Dass der steuerliche Vertreter der P GmbH im Jahr 2004 das Vorliegen eines Einverständnisses mit dieser Form der

Abrechnung bestreite, ändere nichts daran, dass im Zeitpunkt der Abrechnung mittels Gutschrift diese Zustimmung vorhanden gewesen sei.

Auch die Vorgangsweise des Finanzamtes im Zuge der "amtswegigen Wahrheitsermittlung bei der ersten Betriebsprüfung" bestätige diese Ansicht, weil davon auszugehen sei, dass im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der Beurteilung einer Gutschrift alle nicht vorliegenden Voraussetzungen für die Abrechnung mittels Gutschrift im Betriebsprüfungsbericht erwähnt werden. Da im Bericht über die Prüfung der Jahre 1994 bis 1996 lediglich die fehlende Zustellung der Gutschrift angeführt werde, könne daraus geschlossen werden, dass das Finanzamt davon ausgegangen sei, dass die Zustimmung über die Abrechnung jedenfalls vorgelegen sei. Hätte das Finanzamt auch nur in Ansätzen erkennen können, dass diese Zustimmung über die Abrechnung mittels Gutschrift nicht vorgelegen wäre, hätte es jedenfalls darauf drängen müssen, dass die P GmbH ihrer Verpflichtung zur zeitgerechten Ausstellung einer Rechnung nachkomme.

In seiner Stellungnahme entgegnete der Prüfer diesen Ausführungen, dass die Weigerung der P GmbH zur Legung einer Rechnung den Beschwerdeführer nicht dazu berechtere, einseitig mittels Gutschrift abzurechnen. Der Anspruch auf Erteilung einer Rechnung sei ein zivilrechtlicher und daher vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen. Ob die P GmbH die Umsatzsteuer abgeführt habe oder nicht, sei für den Vorsteuerabzug irrelevant. Im gesamten Prüfungsverfahren habe kein Nachweis erbracht werden können, dass die Abrechnung mittels Gutschrift je vereinbart worden sei und darüber beiderseits Einverständnis geherrscht habe.

In seiner Gegenäußerung vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, dass die konkludente Zustimmung der P GmbH zur Abrechnung mittels Gutschrift im Zeitpunkt der Gutschriftserteilung aus folgenden Umständen hervorgehe:

"1. Das leistende Unternehmen stellt keine Rechnung aus

Im Wissen um die umsatzsteuerrechtliche Verpflichtung der Rechnungsausstellung sowie der Ausnahme durch Abrechnung mittels Gutschrift, kann das leistende Unternehmen rechtlich nur dann korrekt gehandelt haben, indem die Abrechnung mittels Gutschrift vereinbart wurde.

Entgegen den Angaben in der Sachverhaltsdarstellung der Betriebsprüfungsabteilung ist es zwischen (dem Beschwerdeführer) und der (P GmbH) bis dato aus der diesem Fall zugrunde liegenden Geschäftsbeziehung zu keinem Rechtsstreit gekommen. Als Information für die Verhandlung vor dem UFS regen wir an zu überprüfen, ob die (P GmbH) die in der Gutschrift enthaltene Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat.

2. Das Finanzamt zweifelt nicht an der gegenseitigen Zustimmung durch Abrechnung mittels Gutschrift

Bei ernsthaften Zweifel über den Umstand, dass auch das leistende Unternehmen der Abrechnung mittels Gutschrift zustimmt, hätte bereits bei Überprüfung der Gutschrift im Rahmen der ersten Betriebsprüfung jedenfalls auf diesen Mangel hingewiesen werden müssen.

Da im Rahmen der amtswegigen Wahrheitsermittlung anlässlich der Betriebsprüfung alle für den zu beurteilenden Sachverhalt wesentliche Umstände zu überprüfen sind, muss der die Betriebsprüfung durchführende Beamte damals bereits erkannt haben, dass wohl die Zustimmung zur Abrechnung durch Gutschrift vorgelegen ist. Lediglich die Dokumentation der Zustellung wurde als mangelhaft beanstandet.

Wenn die Finanzverwaltung heute in ihrer Beurteilung der Sachverhaltsmerkmale von jener Beurteilung im Rahmen der ersten Betriebsprüfung abweicht, dann ist u.E. im gegenständlichen Fall, jenem Finanzbeamten dessen Beurteilung in zeitlicher Nähe zur Gutschriftausstellung gelegen ist, jedenfalls mehr Gewicht beizumessen.

3. Der steuerliche Vertreter der (P GmbH) sagt aus, dass die Gutschrift beim Empfänger nicht eingelangt ist

Der steuerliche Vertreter muss also darüber informiert gewesen sein, dass die Abrechnung mittels Gutschrift zu erfolgen hat, und dass der Empfang dieser Gutschrift zu erwarten ist. Auf die Fragen des Betriebsprüfers gab daher der steuerliche Vertreter an, dass diese lediglich nicht eingelangt sei. Es wurde auch seitens des steuerlichen Vertreters nicht bezweifelt, dass durch Gutschrift verrechnet werden sollte. Das Nichteinlangen einer Gutschrift kann nur registriert werden, wenn mit eben diesem Einlangen gerechnet wird."

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung und Einbringung eines Vorlageantrages brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Berufungsverhandlung ergänzend vor, dass die P GmbH in einer Eingabe vom 17. August 2000 "zur Vor-BP" die Ansicht vertreten habe, dass die Bautätigkeit auf der

besagten Baustelle noch nicht abgeschlossen sei, was aber nicht zutreffe. Der Beschwerdeführer habe sich geweigert, der P GmbH weitere Zahlungen zu leisten. Es sei Beweis darüber aufzunehmen, "ob die (P-GmbH) mit ihren damaligen Anzahlungen nach Abschluss der Leistung die Umsatzsteuer erklärt" habe. Über Befragen, in welcher Art von der P GmbH die Rechnungslegung verlangt worden sei, erklärte der Beschwerdeführer, dass nach Stornierung des weiteren Dachbodenausbaus infolge des Liquiditätsengpasses der "Familie K."

mit dem Geschäftsführer der P GmbH vereinbart worden sei, mittels Gutschrift abzurechnen. Schriftliche Aufforderungen zur Rechnungslegung lägen nicht vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Zu beurteilen sei die erneute "Abrechnung - Gutschrift" vom 28. September 2000, die - abgesehen von den Namen und Anschriften sowie dem Datum - folgende Angaben enthalte:

"Betrifft: ... Wien, R-Gasse ...

ABRECHNUNG - GUTSCHRIFT

Für das Bauvorhaben lege ich lt. Ö-Norm und gemäß § 11 Abs. 7 Für das Bauvorhaben lege ich lt. Ö-Norm und gemäß Paragraph 11, Absatz 7

UStg die Abrechnung wie folgt:

Leistungszeitraum 1991 - 1993.

ATS 1.816.666,67

ATS 363.333,33

+ 20 UST

ATS 2.180.000,--

EURO 158.426,80

Der Rechnungsbetrag wurde bereits im Leistungszeitraum von mir bezahlt."

Das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung über das Vorliegen eines Einverständnisses der P GmbH mit der Abrechnung im Wege der Gutschriftserteilung stehe in Widerspruch zu den Angaben der P GmbH. Für das behauptete Einverständnis der P GmbH habe der Beschwerdeführer keine Nachweise erbringen oder Beweismittel ins Treffen führen können.

Aus dem im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung der Jahre 1994 bis 1997 erstatteten Vorbringen könne für den Beschwerdeführer nichts gewonnen werden, weil entscheidungswesentliche Bedeutung lediglich der Frage zukomme, ob und auf welche Weise zwischen der P GmbH und dem Beschwerdeführer das entsprechende Einverständnis herbeigeführt worden sei. Das Vorbringen in der Berufungsschrift, insbesondere unter der Überschrift "Verpflichtung zur Rechnungslegung", weise eindeutig darauf hin, dass keine Abrechnung mittels Gutschrift vereinbart worden sei; andernfalls hätte es der Beschwerdeführer selbst in der Hand gehabt, eine Gutschrift auszustellen und wäre es nicht dazu gekommen, dass er die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung seitens der P GmbH mehrmals hätte einfordern müssen. Die im Gegensatz dazu stehende Angabe des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, wonach mit dem Geschäftsführer der P GmbH nach Stornierung des Auftrages durch die "Familie K." eine Abrechnung mittels Gutschrift vereinbart worden sei, sei erstmalig in der Berufungsverhandlung über Befragen gemacht worden und gehe über das Aufstellen einer Behauptung nicht hinaus. Im Übrigen habe sich der Beschwerdeführer damit auch in Widerspruch zum zuvor in der Berufung erstatteten Vorbringen gesetzt. In der Berufung und in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers werde mit einem durch konkludentes Verhalten hergestellten Einverständnis argumentiert. Es sei in der Berufung und auch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers keine Rede von einer diesbezüglichen Vereinbarung. Vielmehr werde vom Beschwerdeführer und vom steuerlichen Vertreter u.a. ins Treffen geführt, es "liegt ... eine Verpflichtung zur Rechnungslegung seitens (P GmbH) vor, diese Verpflichtung hat (der Beschwerdeführer), wie auch im entsprechenden Schriftverkehr belegt, mehrmals eingefordert."

Die belangte Behörde nehme das Vorliegen eines Einverständnisses der P GmbH zur Abrechnung mittels Gutschrift daher nicht als erwiesen an. Da eine Gutschrift nicht als Rechnung gelte, wenn ohne Einverständnis des Leistenden mit

Gutschrift abgerechnet werde, stehe dem Beschwerdeführer daraus kein Vorsteuerabzug zu.

Die vorliegende Gutschrift berechne darüber hinaus auch deshalb nicht zum Vorsteuerabzug, weil sie keine Angaben im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 über die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalte und auch den Leistungszeitraum nur in einer groben Schätzung mit den Jahreszahlen "1991 - 1993" angebe. Die vorliegende Gutschrift berechne darüber hinaus auch deshalb nicht zum Vorsteuerabzug, weil sie keine Angaben im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 3, UStG 1994 über die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalte und auch den Leistungszeitraum nur in einer groben Schätzung mit den Jahreszahlen "1991 - 1993" angebe.

Für die Frage des Vorsteuerabzuges sei es nicht relevant, ob die P GmbH ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei oder welche Aktivitäten das Finanzamt in diesem Zusammenhang gesetzt habe. Den auf diesbezügliche Feststellungen gerichteten Beweisanträgen sei daher nicht zu entsprechen gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (Paragraph 11,) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

§ 11 Abs. 7 und 8 UStG 1994 lauten: Paragraph 11, Absatz 7 und 8 UStG 1994 lauten:

1. "(7) Absatz 7, Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Absatz 8, genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

2. (8) Absatz 8, Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein; 1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Absatz eins, berechtigt sein;

2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden; 3. die Gutschrift muss die im Absatz eins, geforderten Angaben enthalten. Die Absatz 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;

4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein."

Ob zwischen dem Aussteller und dem Empfänger einer Gutschrift Einverständnis über diese Form der Abrechnung im Sinne des § 11 Abs. 8 Z 2 UStG 1994 bestanden hat, ist eine von der Abgabenbehörde in Wahrnehmung von Recht und Pflicht zur freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 BAO zu beantwortende Beweisfrage (vgl. Ruppe, UStG3, § 11 Tz. 102, das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0222, sowie die zur in dieser Hinsicht gleich gestalteten Rechtslage des UStG 1972 ergangenen hg. Erkenntnisse vom 7. Juli 2004, 99/13/0159, und vom 24. März 1998, 97/14/0116). Ob zwischen dem Aussteller und dem Empfänger einer Gutschrift Einverständnis über diese Form der Abrechnung im Sinne des Paragraph 11, Absatz 8, Ziffer 2, UStG 1994 bestanden hat, ist eine von der Abgabenbehörde

in Wahrnehmung von Recht und Pflicht zur freien Beweiswürdigung nach Paragraph 167, Absatz 2, BAO zu beantwortende Beweisfrage vergleiche , Ruppe, UStG3, Paragraph 11, Tz. 102, das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0222, sowie die zur in dieser Hinsicht gleich gestalteten Rechtslage des UStG 1972 ergangenen hg. Erkenntnisse vom 7. Juli 2004, 99/13/0159, und vom 24. März 1998, 97/14/0116).

Die behördliche Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle dahingehend, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und die der Beweiswürdigung zu Grunde liegenden Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (vgl. die bei Ritz, BAO3, § 167 Tz. 11, wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Die behördliche Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle dahingehend, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und die der Beweiswürdigung zu Grunde liegenden Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen vergleiche , die bei Ritz, BAO3, Paragraph 167, Tz. 11, wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon aus, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der P GmbH ein Einverständnis iSd § 11 Abs. 8 Z 2 UStG 1994 zur Abrechnung mit Gutschrift nicht bestanden hat. Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon aus, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der P GmbH ein Einverständnis iSd Paragraph 11, Absatz 8, Ziffer 2, UStG 1994 zur Abrechnung mit Gutschrift nicht bestanden hat.

In der Beschwerde wird hiezu vorgetragen, der Umstand, dass der Vertreter der P GmbH im Jahr 2000 auf die Frage des Prüfers, ob die Gutschrift vom 30. September 1994 der genannten Gesellschaft zugeleitet worden sei, (lediglich) erklärte habe, die Gutschrift sei der P GmbH weder mittels Fax noch auf dem Postweg zugegangen, lasse darauf schließen, dass auch die P GmbH "jedenfalls konkludent eine Abrechnung mittels Gutschrift" erwartet habe. Dass im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1999 bis 2001 behauptet worden sei, eine Abrechnung mittels Gutschrift sei nicht vereinbart worden, sei nicht nachvollziehbar. Es bestehe "offensichtlich ein eklatanter Widerspruch zwischen dieser 4 Jahre später gemachten Aussage des steuerlichen Vertreters zu der Aussage aus dem Jahre 2000".

Dieser vom Beschwerdeführer gesehene Widerspruch in den Angaben der P GmbH liegt indessen nicht vor. Dem in der Beschwerde angesprochenen Schreiben des steuerlichen Vertreters der P GmbH vom 17. August 2000 ist ein Einverständnis dieser Gesellschaft mit einer Abrechnung seitens des Beschwerdeführers nicht zu entnehmen. Im erwähnten Schreiben an das Finanzamt wird nicht nur der Eingang der Gutschrift vom 30. September 1994 bestritten, sondern abschließend festgehalten, "sollten keine weiteren Arbeiten mehr ... für diesen Auftrag erwünscht sein, wird die (P GmbH) eine entsprechende Rechnung ausstellen". Die Aussage, unter bestimmten Voraussetzungen zur Rechnungslegung bereit zu sein, fügt sich schlüssig in die Feststellung der belangten Behörde, zwischen der P GmbH und dem Beschwerdeführer habe kein Einverständnis über die Abrechnung mittels Gutschrift bestanden.

Den Vorwurf eines widersprüchlichen Vorbringens konnte die belangte Behörde hingegen zu Recht dem Beschwerdeführer machen. Während in den schriftlichen Eingaben des Beschwerdeführers stets von einer (bloß) konkludenten Zustimmung der P GmbH zur Abrechnung mittels Gutschrift die Rede war, wurde in der mündlichen Verhandlung eine mit dem Geschäftsführer der P GmbH getroffene diesbezügliche Vereinbarung ins Treffen geführt. Von einer derartigen ausdrücklichen Vereinbarung ist in der Beschwerde nicht mehr die Rede. Doch wirft der Beschwerdeführer der belangten Behörde in diesem Zusammenhang vor, ihn nicht auf sein widersprüchliches Vorbringen hingewiesen zu haben. Einen Verfahrensmangel zeigt dieses Vorbringen jedoch nicht auf, weil die Abgabenbehörde nicht gehalten ist, dem Abgabepflichtigen zum eigenen Vorbringen Parteiengehör einzuräumen. Wie sich dieser Widerspruch in den Angaben des Beschwerdeführers erklärt, ist im Übrigen auch der Beschwerde, die nunmehr offenbar wieder vom Vorliegen einer bloß konkludenten Zustimmung auszugehen scheint, nicht zu entnehmen.

Dass das "Schweigen" des Leistungserbringers, dem eine Gutschrift zugeleitet wird, dem Einverständnis mit der Abrechnung im Gutschriftswege nicht gleichgesetzt werden kann, räumt auch der Beschwerdeführer ein (vgl. dazu auch das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 24. März 1998, 97/14/0116). Dass das "Schweigen" des Leistungserbringers, dem eine Gutschrift zugeleitet wird, dem Einverständnis mit der Abrechnung im Gutschriftswege nicht gleichgesetzt werden kann, räumt auch der Beschwerdeführer ein vergleiche , dazu auch das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 24. März 1998, 97/14/0116).

Konnte die belangte Behörde in nicht zu beanstandender Beweiswürdigung vom Fehlen eines Einverständnisses zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift iSd § 11 Abs. 8 Z 2 UStG 1994 ausgehen, sind die rechtlichen Voraussetzungen dafür, dass die Gutschrift gemäß § 11 Abs. 7 leg. cit. einer Rechnung gleichzuhalten ist, nicht gegeben. Ohne Rechnung besteht aber ein Anspruch auf Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht. Konnte die belangte Behörde in nicht zu beanstandender Beweiswürdigung vom Fehlen eines Einverständnisses zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift iSd Paragraph 11, Absatz 8, Ziffer 2, UStG 1994 ausgehen, sind die rechtlichen Voraussetzungen dafür, dass die Gutschrift gemäß Paragraph 11, Absatz 7, leg. cit. einer Rechnung gleichzuhalten ist, nicht gegeben. Ohne Rechnung besteht aber ein Anspruch auf Vorsteuerabzug nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 nicht.

Der belangten Behörde ist aber auch darin zuzustimmen, dass eine Gutschrift selbst bei Vorliegen eines Einverständnisses nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie die für Rechnungen geforderten Angaben im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 aufweist. Die belangte Behörde hat dies in Ansehung der Z 3 und 4 leg. cit. verneint. Dass entgegen den behördlichen Sachverhaltsfeststellungen aus der strittigen Gutschrift Art und Umfang der Leistung der P GmbH hervorgingen, behauptet der Beschwerdeführer angesichts des eingangs wiedergegebenen Wortlautes der Gutschrift zu Recht nicht. Der belangten Behörde ist aber auch darin zuzustimmen, dass eine Gutschrift selbst bei Vorliegen eines Einverständnisses nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie die für Rechnungen geforderten Angaben im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, UStG 1994 aufweist. Die belangte Behörde hat dies in Ansehung der Ziffer 3 und 4 leg. cit. verneint. Dass entgegen den behördlichen Sachverhaltsfeststellungen aus der strittigen Gutschrift Art und Umfang der Leistung der P GmbH hervorgingen, behauptet der Beschwerdeführer angesichts des eingangs wiedergegebenen Wortlautes der Gutschrift zu Recht nicht.

Auch dieser Umstand stand somit dem Vorsteuerabzug entgegen.

Im Widerspruch zu den "EU-rechtlichen Bestrebungen und Bestimmungen, auf Unternehmerebene eine Umsatzsteuerentlastung herbeizuführen", steht der angefochtene Bescheid schon deshalb nicht, weil die Versagung des Vorsteuerabzuges aus der Gutschrift vom 28. September 2000 den Beschwerdeführer nicht daran hindert, eine Rechnungslegung durch den leistenden Unternehmer nötigenfalls im Rechtswege zu verlangen.

Da der Vorsteuerabzug seitens des Beschwerdeführers in keinem Bedingungszusammenhang mit der Entrichtung des Steuerbetrages durch die P GmbH steht, konnte die belangte Behörde den Beweisantrag der Beschwerdeführerin, das diesbezügliche Verhalten der P GmbH festzustellen, zu Recht ablehnen.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der Beschwerdeführer durch die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht in subjektiven Rechten verletzt worden. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der Beschwerdeführer durch die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht in subjektiven Rechten verletzt worden. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 2. September 2009 Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, Wien, am 2. September 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2005150145.X00

Im RIS seit

02.10.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at