

TE Vwgh Erkenntnis 2010/10/28 2007/15/0066

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.10.2010

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 §11 Abs1;

UStG 1994 §12 Abs1 Z1;

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. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der L GmbH in Liquidation in N, vertreten durch DDr. Manfred Nordmeyer, Dr. Widukind W. Nordmeyer und Dr. Thomas Kitzberger, Rechtsanwälte in 4600 Wels, Pollheimerstraße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 13. Februar 2007, Zlen. RV/0763-L/05, RV/0762-L/05, betreffend u. a. Körperschaft- und Umsatzsteuer 1999 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit der angefochtene Bescheid Umsatzsteuer 1999 bis 2001 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine - in Liquidation befindliche - GmbH, die im Bereich des Baugewerbes tätig gewesen ist. Ihr Liquidator, Josef L, war ihr Gesellschafter-Geschäftsführer.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde u. a. festgestellt (Punkt 3 des Besprechungsprogramms vom 2. April 2004, auf welches der BP-Bericht vom 27. Mai 2004 verweist), die Beschwerdeführerin habe Eingangsrechnungen für Fremdleistungen des Rudolf I verbucht und solcherart Vorsteuern und Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Subunternehmer Rudolf I habe der Finanzverwaltung gegenüber vorgebracht (Niederschrift vom 30. Oktober 2003), dass die Leistungen nicht in jenem Umfang erbracht worden seien, wie sie in den Rechnungen ausgewiesen seien. Rechnungen seien von ihm blanko auf einem Rechnungsblock vorgeschrieben worden. Josef L habe ihm gesagt, was er ausfüllen solle. Zu 90% seien die auf den Rechnungen angeführten Leistungen nicht erbracht worden, Rudolf I habe lediglich den Gerüstaufbau und Abbau vorgenommen. Nach Ansicht des Prüfers ergäben sich folgende steuerliche Konsequenzen: Aus den in Rede stehenden Rechnungen könnten keine Vorsteuern geltend gemacht werden. Die Rechnungen seien materiell unrichtig und formell fehlerhaft, weil sie keine Angaben über Art und Umfang der Leistung enthielten. Daraus ergäben sich Kürzungen der Vorsteuern für 1999, 2000 und 2001. Die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge seien allerdings weiterhin als Betriebsausgaben anzuerkennen; der Prüfer nehme nämlich an, dass die ausgewiesenen Beträge "zur Gänze für Lohnzahlungen" für entsprechende Arbeitsleistungen verwendet worden seien. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde u. a. festgestellt (Punkt 3 des Besprechungsprogramms vom 2. April 2004, auf welches der BP-Bericht vom 27. Mai 2004 verweist), die

Beschwerdeführerin habe Eingangsrechnungen für Fremdleistungen des Rudolf römisch eins verbucht und solcherart Vorsteuern und Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Subunternehmer Rudolf römisch eins habe der Finanzverwaltung gegenüber vorgebracht (Niederschrift vom 30. Oktober 2003), dass die Leistungen nicht in jenem Umfang erbracht worden seien, wie sie in den Rechnungen ausgewiesen seien. Rechnungen seien von ihm blanko auf einem Rechnungsblock vorgeschrieben worden. Josef L habe ihm gesagt, was er ausfüllen solle. Zu 90% seien die auf den Rechnungen angeführten Leistungen nicht erbracht worden, Rudolf römisch eins habe lediglich den Gerüstaufbau und Abbau vorgenommen. Nach Ansicht des Prüfers ergäben sich folgende steuerliche Konsequenzen: Aus den in Rede stehenden Rechnungen könnten keine Vorsteuern geltend gemacht werden. Die Rechnungen seien materiell unrichtig und formell fehlerhaft, weil sie keine Angaben über Art und Umfang der Leistung enthielten. Daraus ergäben sich Kürzungen der Vorsteuern für 1999, 2000 und 2001. Die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge seien allerdings weiterhin als Betriebsausgaben anzuerkennen; der Prüfer nehme nämlich an, dass die ausgewiesenen Beträge "zur Gänze für Lohnzahlungen" für entsprechende Arbeitsleistungen verwendet worden seien.

Diesen - und weiteren, im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen - Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt u.a. geänderte Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999 bis 2001.

Die dagegen erhobene Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. In der Begründung wird u.a. ausgeführt, das Finanzamt gelange zu dem Ergebnis, die im Rahmen der Außenprüfung getroffene Feststellung, wonach Rudolf I für die Beschwerdeführerin bis Ende 2001 als Arbeitnehmer tätig gewesen sei, sei zutreffend. Das Finanzamt gehe somit davon aus, dass Rudolf I für die Beschwerdeführerin nicht unternehmerisch tätig gewesen sei. Aus den in Rede stehenden Rechnungen könne daher kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Die dagegen erhobene Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. In der Begründung wird u.a. ausgeführt, das Finanzamt gelange zu dem Ergebnis, die im Rahmen der Außenprüfung getroffene Feststellung, wonach Rudolf römisch eins für die Beschwerdeführerin bis Ende 2001 als Arbeitnehmer tätig gewesen sei, sei zutreffend. Das Finanzamt gehe somit davon aus, dass Rudolf römisch eins für die Beschwerdeführerin nicht unternehmerisch tätig gewesen sei. Aus den in Rede stehenden Rechnungen könne daher kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Zudem sei festzuhalten, dass die von Rudolf I gelegten Rechnungen auch in formaler Hinsicht nicht den Erfordernissen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entsprächen, weswegen auch aus diesem Grund die geltend gemachte Vorsteuer nicht zustehe. § 11 Abs. 1 UStG 1994 normiere nämlich, dass in einer Rechnung die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung auszuweisen seien. Die in den Rechnungen enthaltenen Angaben bezeichneten Art und Umfang der erbrachten sonstigen Leistung nicht hinreichend, sodass aus den Rechnungen die erbrachte Leistung nicht ersichtlich sei. Zudem sei festzuhalten, dass die von Rudolf römisch eins gelegten Rechnungen auch in formaler Hinsicht nicht den Erfordernissen des Paragraph 11, Absatz eins, UStG 1994 entsprächen, weswegen auch aus diesem Grund die geltend gemachte Vorsteuer nicht zustehe. Paragraph 11, Absatz eins, UStG 1994 normiere nämlich, dass in einer Rechnung die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung auszuweisen seien. Die in den Rechnungen enthaltenen Angaben bezeichneten Art und Umfang der erbrachten sonstigen Leistung nicht hinreichend, sodass aus den Rechnungen die erbrachte Leistung nicht ersichtlich sei.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2007 teilte der Referent der belangten Behörde der Beschwerdeführerin mit, sofern sie "bezüglich der Rechnungen (Rudolf I) Korrekturen beibringt, welche den Leistungsumfang und die bisher nicht enthaltenen Merkmale aufweisen (lt. Herrn (Rudolf I) etwa 10% der Rechnungen)", könne ein entsprechender Vorsteuerabzug (wenn auch erst für Folgejahre) vorgenommen werden. Mit Schreiben vom 16. Jänner 2007 teilte der Referent der belangten Behörde der Beschwerdeführerin mit, sofern sie "bezüglich der Rechnungen (Rudolf römisch eins) Korrekturen beibringt, welche den Leistungsumfang und die bisher nicht enthaltenen Merkmale aufweisen (lt. Herrn (Rudolf römisch eins) etwa 10% der Rechnungen)", könne ein entsprechender Vorsteuerabzug (wenn auch erst für Folgejahre) vorgenommen werden.

In der Eingabe vom 12. Februar 2007 brachte die Beschwerdeführerin u.a. vor, es wäre klarzustellen, um welche Korrekturen auf welchen Rechnungen es sich konkret handle.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung.

Unter Punkt 4. des Erwägungsteiles ("Vorsteuerkürzungen und Passivierungen aufgrund unrichtig verbuchter Fremdleistungen") wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt: Der Prüfer habe festgestellt, dass Rudolf I der Beschwerdeführerin Rechnungen gelegt habe. Als Art der Begleichung der Rechnungen sei jeweils Barzahlung ausgewiesen (Rechnungsbeträge jeweils zwischen 40.000 S und 196.000 S). Unterlagen über die entsprechenden Leistungen hätten dem Prüfer nicht vorgelegt werden können. Rudolf I habe bei der Befragung durch die Gebietskrankenkasse (Anmerkung: am 31. Mai 2001) noch vorgebracht, dass er selbst Arbeiter angestellt, als Subunternehmer agiert und die Rechnungssumme kassiert habe. Bei der Befragung durch die Prüfungsabteilung Strafsachen am 30. Oktober 2003 habe er hingegen anderes vorgebracht. Er habe ausgesagt, die auf den handgeschriebenen Rechnungen aufgeführten Arbeiten zu 90% nicht durchgeführt zu haben. Der Großteil der Leistungen sei vielmehr durch Ausländer erfolgt, die bei Josef L beschäftigt gewesen seien. Josef L habe von ihm verlangt, dass er bei einem Notar die Erklärung abgebe, Subunternehmer gewesen zu sein. Hätte er die Abgabe einer solchen Erklärung verweigert, hätte er keine Arbeit mehr bekommen. Er sei gegenüber Josef L weisungsgebunden gewesen, dieser habe jeweils das Material beigestellt. Auch der Steuerkanzlei der Beschwerdeführerin sei bekannt gewesen, dass die Rechnungen fingierte Belege darstellten.

Unter Punkt 4. des Erwägungsteiles ("Vorsteuerkürzungen und Passivierungen aufgrund unrichtig verbuchter Fremdleistungen") wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt: Der Prüfer habe festgestellt, dass Rudolf römisch eins der Beschwerdeführerin Rechnungen gelegt habe. Als Art der Begleichung der Rechnungen sei jeweils Barzahlung ausgewiesen (Rechnungsbeträge jeweils zwischen 40.000 S und 196.000 S). Unterlagen über die entsprechenden Leistungen hätten dem Prüfer nicht vorgelegt werden können. Rudolf römisch eins habe bei der Befragung durch die Gebietskrankenkasse (Anmerkung: am 31. Mai 2001) noch vorgebracht, dass er selbst Arbeiter angestellt, als Subunternehmer agiert und die Rechnungssumme kassiert habe. Bei der Befragung durch die Prüfungsabteilung Strafsachen am 30. Oktober 2003 habe er hingegen anderes vorgebracht. Er habe ausgesagt, die auf den handgeschriebenen Rechnungen aufgeführten Arbeiten zu 90% nicht durchgeführt zu haben. Der Großteil der Leistungen sei vielmehr durch Ausländer erfolgt, die bei Josef L beschäftigt gewesen seien. Josef L habe von ihm verlangt, dass er bei einem Notar die Erklärung abgebe, Subunternehmer gewesen zu sein. Hätte er die Abgabe einer solchen Erklärung verweigert, hätte er keine Arbeit mehr bekommen. Er sei gegenüber Josef L weisungsgebunden gewesen, dieser habe jeweils das Material beigestellt. Auch der Steuerkanzlei der Beschwerdeführerin sei bekannt gewesen, dass die Rechnungen fingierte Belege darstellten.

In ihrer Stellungnahme vom 13. Mai 2004 verweise die Beschwerdeführerin auf die seit 1995 bestehende Zusammenarbeit mit Rudolf I. Demnach habe sich die Beschwerdeführerin um Baustellen nicht mehr kümmern müssen, wenn sie an Rudolf I übertragen worden seien. Weil die Arbeit gut geklappt habe, sei auf Schriftverkehr verzichtet worden. Auch als Rudolf I in der Justizanstalt gewesen sei, seien Rechnungen ausgestellt worden. Erst ab 2001 habe es mit Rudolf I Probleme gegeben. Er habe Josef L erpresst und Drohungen ausgestoßen. Die Aussage des Rudolf I vor der Gebietskrankenkasse sei noch wahrheitsgetreu. Die Aussage gegenüber der Finanzverwaltung sei dagegen von Schädigungsabsicht getragen.

In ihrer Stellungnahme vom 13. Mai 2004 verweise die Beschwerdeführerin auf die seit 1995 bestehende Zusammenarbeit mit Rudolf römisch eins. Demnach habe sich die Beschwerdeführerin um Baustellen nicht mehr kümmern müssen, wenn sie an Rudolf römisch eins übertragen worden seien. Weil die Arbeit gut geklappt habe, sei auf Schriftverkehr verzichtet worden. Auch als Rudolf römisch eins in der Justizanstalt gewesen sei, seien Rechnungen ausgestellt worden. Erst ab 2001 habe es mit Rudolf römisch eins Probleme gegeben. Er habe Josef L erpresst und Drohungen ausgestoßen. Die Aussage des Rudolf römisch eins vor der Gebietskrankenkasse sei noch wahrheitsgetreu. Die Aussage gegenüber der Finanzverwaltung sei dagegen von Schädigungsabsicht getragen.

Die belangte Behörde folge der Darstellung der Beschwerdeführerin nicht. Der angebliche Subunternehmer Rudolf I habe bei der Befragung vom 30. Oktober 2003 angegeben, dass ca 90% der in den Rechnungen angeführten Leistungen nicht erbracht worden seien. Der gesamten, in der Niederschrift festgehaltenen Aussage sei zu entnehmen, dass die auf den Rechnungen aufscheinenden Fakten nicht richtig seien. Rudolf I sei - soweit er tatsächlich für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei - weisungsgebunden gewesen.

Die belangte Behörde folge der Darstellung der Beschwerdeführerin nicht. Der angebliche Subunternehmer Rudolf römisch eins habe bei der Befragung vom 30. Oktober 2003 angegeben, dass ca 90% der in den Rechnungen angeführten Leistungen nicht erbracht worden seien. Der gesamten, in der Niederschrift festgehaltenen Aussage sei zu entnehmen, dass die auf den Rechnungen aufscheinenden Fakten nicht richtig seien. Rudolf römisch eins sei - soweit er tatsächlich für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei - weisungsgebunden gewesen.

Die Beschwerdeführerin habe die Einvernahme diverser Zeugen (SL, WW, NA und RN) beantragt. Die Anschriften der angebotenen Zeugen hätten aber trotz Aufforderung nicht beigebracht werden können. Die Finanzbehörde habe jedoch weitere zum selben Thema angeführte Mitarbeiter (IC, ST, MI, MB, KP, HH, AZ, AP, JSCH und MCI) befragt. Übereinstimmender Tenor aller Aussagen dieser Personen sei gewesen, dass Rudolf I nicht bekannt und Josef L als Chef aller Bautätigkeiten anzusehen sei. Dies bestätige die Aussage des Rudolf I vor der "PAST", wonach dieser nur in einem geringen Ausmaß tätig geworden sei. Es erscheine der belangten Behörde als nicht wahrscheinlich, dass ein ständig mit der Beschwerdeführerin zusammenarbeitender Unternehmer den Arbeitnehmern des Betriebes als solcher nicht in Erinnerung bleiben würde. Auch dass über derartige Tätigkeiten eines Subunternehmers keine Aufschreibungen geführt worden sein sollten, widerspreche jeglichem vernünftigen kaufmännischen Verhalten. In der heiklen Baubranche seien Reklamationen geradezu an der Tagesordnung. Dass Aufzeichnungen weder in Form von Bautagebüchern noch in anderer Gestaltung geführt worden seien, spreche nicht für die Darlegungen der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin habe die Einvernahme diverser Zeugen (SL, WW, NA und RN) beantragt. Die Anschriften der angebotenen Zeugen hätten aber trotz Aufforderung nicht beigebracht werden können. Die Finanzbehörde habe jedoch weitere zum selben Thema angeführte Mitarbeiter (IC, ST, MI, MB, KP, HH, AZ, AP, JSCH und MCI) befragt. Übereinstimmender Tenor aller Aussagen dieser Personen sei gewesen, dass Rudolf römisch eins nicht bekannt und Josef L als Chef aller Bautätigkeiten anzusehen sei. Dies bestätige die Aussage des Rudolf römisch eins vor der "PAST", wonach dieser nur in einem geringen Ausmaß tätig geworden sei. Es erscheine der belangten Behörde als nicht wahrscheinlich, dass ein ständig mit der Beschwerdeführerin zusammenarbeitender Unternehmer den Arbeitnehmern des Betriebes als solcher nicht in Erinnerung bleiben würde. Auch dass über derartige Tätigkeiten eines Subunternehmers keine Aufschreibungen geführt worden sein sollten, widerspreche jeglichem vernünftigen kaufmännischen Verhalten. In der heiklen Baubranche seien Reklamationen geradezu an der Tagesordnung. Dass Aufzeichnungen weder in Form von Bautagebüchern noch in anderer Gestaltung geführt worden seien, spreche nicht für die Darlegungen der Beschwerdeführerin.

Die bisher vom Finanzamt angesetzten Vorsteuerkürzungen für 1999, 2000 und 2001 blieben daher vollinhaltlich aufrecht.

Nach Ansicht der belangten Behörde habe eine offenkundig von Josef L organisierte "Schwarzarbeiterpartie" unter Leitung von Rudolf I Material über die Beschwerdeführerin gekauft und an den Baustellen verarbeitet, ohne diese Erlöse in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin anzugeben. Nach Ansicht der belangten Behörde habe eine offenkundig von Josef L organisierte "Schwarzarbeiterpartie" unter Leitung von Rudolf römisch eins Material über die Beschwerdeführerin gekauft und an den Baustellen verarbeitet, ohne diese Erlöse in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin anzugeben.

Gegen diesen Bescheid im Umfang des Punktes "Vorsteuerkürzungen und Passivierungen aufgrund unrichtig verbuchter Fremdleistungen" richtet sich die Beschwerde. Soweit der angefochtene Bescheid nicht über Umsatz- und Körperschaftsteuer abspricht, wird er sohin durch die gegenständliche Beschwerde nicht bekämpft.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Körperschaftsteuer:

Zutreffend verweist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift darauf, dass der Betriebsprüfer und ihm folgend das Finanzamt die von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit den Rechnungen, die Rudolf I als Rechnungsaussteller ausweisen, geltend gemachten Betriebsausgaben in keiner Weise gekürzt haben. Durch die abweisende Berufungsentscheidung ist in dieser Hinsicht keine Änderung eingetreten. Soweit die Beschwerde Körperschaftsteuer betrifft und die Kürzung von Betriebsausgaben rügt, erweist sie sich daher als unbegründet. Zutreffend verweist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift darauf, dass der Betriebsprüfer und ihm folgend das Finanzamt die von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit den Rechnungen, die Rudolf römisch eins als Rechnungsaussteller ausweisen, geltend gemachten Betriebsausgaben in keiner Weise gekürzt haben. Durch die abweisende Berufungsentscheidung ist in dieser Hinsicht keine Änderung eingetreten. Soweit die Beschwerde Körperschaftsteuer betrifft und die Kürzung von Betriebsausgaben rügt, erweist sie sich daher als unbegründet.

2. Umsatzsteuer:

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.

In der Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, zum Punkt "Fremdleistung Subunternehmer Rudolf I" habe weder in der ersten noch in der zweiten Instanz ein umfassendes Ermittlungsverfahren stattgefunden. Die Beschwerdeführerin bzw Josef L hätten bis zuletzt keine Möglichkeit zur persönlichen und unmittelbaren Aussage gehabt. So habe die Beschwerdeführerin keine Gelegenheit gehabt, unter Beweis zu stellen, dass Rudolf I tatsächlich Subunternehmer gewesen sei. Die belangte Behörde habe zwar den Widerspruch in den Aussagen des Rudolf I angeführt, aber keine eigenen neuen Ermittlungen hiezu geführt. Gerade weil die Aussagen des Zeugen Rudolf I widersprüchlich gewesen seien, hätte dieser Zeuge nochmals einvernommen werden müssen. Die schriftlichen Stellungnahmen der Beschwerdeführerin habe die belangte Behörde nicht berücksichtigt. Überdies verkenne die belangte Behörde, dass Rudolf I auch in seiner Aussage vom 30. Oktober 2003 vorgebracht habe, er habe den Vorschlag des Josef L, als Subunternehmer tätig zu werden, angenommen und die Leute, die für ihn gearbeitet hätten, auch bezahlt. Die Rechtfertigungsangaben der Beschwerdeführerin seien nicht unglaubwürdig. Dass keine Bautagebücher geführt worden seien, sei in der Praxis bei jahrelang reibungslos funktionierender Zusammenarbeit absolut üblich. Dass Rudolf I dem Namen nach den Mitarbeitern der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen sei, sei nicht entscheidend. Er sei ihnen "vom Ansehen" bzw unter seinem Spitznamen bekannt gewesen. In der Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, zum Punkt "Fremdleistung Subunternehmer Rudolf I" habe weder in der ersten noch in der zweiten Instanz ein umfassendes Ermittlungsverfahren stattgefunden. Die Beschwerdeführerin bzw Josef L hätten bis zuletzt keine Möglichkeit zur persönlichen und unmittelbaren Aussage gehabt. So habe die Beschwerdeführerin keine Gelegenheit gehabt, unter Beweis zu stellen, dass Rudolf römisch eins tatsächlich Subunternehmer gewesen sei. Die belangte Behörde habe zwar den Widerspruch in den Aussagen des Rudolf römisch eins angeführt, aber keine eigenen neuen Ermittlungen hiezu geführt. Gerade weil die Aussagen des Zeugen Rudolf römisch eins widersprüchlich gewesen seien, hätte dieser Zeuge nochmals einvernommen werden müssen. Die schriftlichen Stellungnahmen der Beschwerdeführerin habe die belangte Behörde nicht berücksichtigt. Überdies verkenne die belangte Behörde, dass Rudolf römisch eins auch in seiner Aussage vom 30. Oktober 2003 vorgebracht habe, er habe den Vorschlag des Josef L, als Subunternehmer tätig zu werden, angenommen und die Leute, die für ihn gearbeitet hätten, auch bezahlt. Die Rechtfertigungsangaben der Beschwerdeführerin seien nicht unglaubwürdig. Dass keine Bautagebücher geführt worden seien, sei in der Praxis bei jahrelang reibungslos funktionierender Zusammenarbeit absolut üblich. Dass Rudolf römisch eins dem Namen nach den Mitarbeitern der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen sei, sei nicht entscheidend. Er sei ihnen "vom Ansehen" bzw unter seinem Spitznamen bekannt gewesen.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass Rudolf I seine Leistungen "weisungsgebunden" an die Beschwerdeführerin erbracht habe, und in rechtlicher Hinsicht daraus gefolgert, dass die Vorsteuern aus den in Rede stehenden Rechnungen deshalb nicht anerkannt werden könnten. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass Rudolf römisch eins seine Leistungen "weisungsgebunden" an die Beschwerdeführerin erbracht habe, und in rechtlicher Hinsicht daraus gefolgert, dass die Vorsteuern aus den in Rede stehenden Rechnungen deshalb nicht anerkannt werden könnten.

Die Beweismwürdigung, aufgrund der die angeführte Sachverhaltsfeststellung getroffen worden ist, hält der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht stand.

Die belangte Behörde stützt ihre Beweismwürdigung im Wesentlichen auf die in der Niederschrift vom 30. Oktober 2003 festgehaltene Aussage des Rudolf I. Aus dieser Niederschrift ist zu entnehmen, dass Rudolf I ausgesagt hat, er habe den Vorschlag von Josef L, als Subunternehmer (gegen Entgelt von im Wesentlichen 10% der jeweiligen Auftragssumme) tätig zu werden, angenommen. Er sei gelernter Maurer, seine Tätigkeit habe im "Fassadenbau, Malerei, Edelpütze und Gerüste Aufstellen" bestanden; zur Erbringung dieser Arbeiten habe er sich selber Leute gesucht. Leute, die für ihn gearbeitet haben, habe er auch selbst bezahlt. Auf den auf seinen Namen ausgestellten Rechnungen seien - auf Veranlassung von Josef L - zu 90% Arbeiten angeführt, die nicht er ausgeführt habe. Josef L habe ihn gezwungen, vor einem Notar zu erklären, als Subunternehmer tätig geworden zu sein. Wäre er dieser Aufforderung nicht nachgekommen, hätte ihm Josef L keine Arbeit mehr "vermittelt". Er habe bei Beginn der

Geschäftsbeziehung zu Josef L den Wunsch geäußert, angestellt zu werden. Dieses Ansinnen sei aber von Josef L abgelehnt worden. In weiterer Folge habe er noch einige Male "vergeblich" ersucht, angestellt zu werden. Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung im Wesentlichen auf die in der Niederschrift vom 30. Oktober 2003 festgehaltene Aussage des Rudolf römisch eins. Aus dieser Niederschrift ist zu entnehmen, dass Rudolf römisch eins ausgesagt hat, er habe den Vorschlag von Josef L, als Subunternehmer (gegen Entgelt von im Wesentlichen 10% der jeweiligen Auftragssumme) tätig zu werden, angenommen. Er sei gelernter Maurer, seine Tätigkeit habe im "Fassadenbau, Malerei, Edelputze und Gerüste Aufstellen" bestanden; zur Erbringung dieser Arbeiten habe er sich selber Leute gesucht. Leute, die für ihn gearbeitet haben, habe er auch selbst bezahlt. Auf den auf seinen Namen ausgestellten Rechnungen seien - auf Veranlassung von Josef L - zu 90% Arbeiten angeführt, die nicht er ausgeführt habe. Josef L habe ihn gezwungen, vor einem Notar zu erklären, als Subunternehmer tätig geworden zu sein. Wäre er dieser Aufforderung nicht nachgekommen, hätte ihm Josef L keine Arbeit mehr "vermittelt". Er habe bei Beginn der Geschäftsbeziehung zu Josef L den Wunsch geäußert, angestellt zu werden. Dieses Ansinnen sei aber von Josef L abgelehnt worden. In weiterer Folge habe er noch einige Male "vergeblich" ersucht, angestellt zu werden.

Im Hinblick auf diesen Aussageinhalt, der für sich eine Reihe von Indizien gegen eine (der Unternehmereigenschaft des Rudolf I entgegenstehende) persönliche Weisungsunterworfenheit aufweist, kann aus dem einen, ebenfalls in der Aussage enthaltenen Satz, wonach Rudolf I gegenüber Josef L "weisungsgebunden" gewesen sei, nicht ohne weiteres auf das Vorliegen dieser persönlichen Weisungsunterworfenheit geschlossen werden. Dies auch deshalb, weil sich aus der Aussage in keiner Weise ergibt, ob Rudolf I von einer persönlichen oder von einer bloß sachlichen Weisungsgebundenheit gesprochen hat und was er überhaupt unter dem von ihm verwendeten Begriff verstanden hat. Im Hinblick auf diesen Aussageinhalt, der für sich eine Reihe von Indizien gegen eine (der Unternehmereigenschaft des Rudolf römisch eins entgegenstehende) persönliche Weisungsunterworfenheit aufweist, kann aus dem einen, ebenfalls in der Aussage enthaltenen Satz, wonach Rudolf römisch eins gegenüber Josef L "weisungsgebunden" gewesen sei, nicht ohne weiteres auf das Vorliegen dieser persönlichen Weisungsunterworfenheit geschlossen werden. Dies auch deshalb, weil sich aus der Aussage in keiner Weise ergibt, ob Rudolf römisch eins von einer persönlichen oder von einer bloß sachlichen Weisungsgebundenheit gesprochen hat und was er überhaupt unter dem von ihm verwendeten Begriff verstanden hat.

Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung ergänzend darauf, dass Rudolf I mehreren, konkret genannten Mitarbeitern der Beschwerdeführerin nicht persönlich bekannt gewesen sei, was die Aussage des Rudolf I bestätige, "nur in einem geringen Ausmaß tätig geworden" zu sein, und dass keine Aufzeichnungen, wie etwa Bautagebücher, vorlägen. Auch diese Umstände stellen keine Indizien für eine persönliche Weisungsgebundenheit dar. Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung ergänzend darauf, dass Rudolf römisch eins mehreren, konkret genannten Mitarbeitern der Beschwerdeführerin nicht persönlich bekannt gewesen sei, was die Aussage des Rudolf römisch eins bestätige, "nur in einem geringen Ausmaß tätig geworden" zu sein, und dass keine Aufzeichnungen, wie etwa Bautagebücher, vorlägen. Auch diese Umstände stellen keine Indizien für eine persönliche Weisungsgebundenheit dar.

Es ist unstrittig, dass Rudolf I zumindest im Ausmaß von ca 10% der in den Rechnungen angeführten Arbeiten Leistungen an die Beschwerdeführerin erbracht hat. Da sich die Sachverhaltsfeststellung, diese Leistungserbringung sei nicht in Form einer selbständigen Tätigkeit erfolgt, nicht auf schlüssige Beweiswürdigung stützt, ist der angefochtene Bescheid, soweit er Umsatzsteuer 1999 bis 2001 betrifft, mit einem relevanten Verfahrensfehler belastet. Es ist unstrittig, dass Rudolf römisch eins zumindest im Ausmaß von ca 10% der in den Rechnungen angeführten Arbeiten Leistungen an die Beschwerdeführerin erbracht hat. Da sich die Sachverhaltsfeststellung, diese Leistungserbringung sei nicht in Form einer selbständigen Tätigkeit erfolgt, nicht auf schlüssige Beweiswürdigung stützt, ist der angefochtene Bescheid, soweit er Umsatzsteuer 1999 bis 2001 betrifft, mit einem relevanten Verfahrensfehler belastet.

In der Gegenschrift verweist die belangte Behörde darauf, dass die in Rede stehenden Rechnungen - wie im Aktenverzeichnis zum vorgelegten Verwaltungsakt angeführt, enthält dieser unter OZ 7 "Beispiele" dieser Rechnungen - die Leistungen "nicht ordnungsgemäß" auswiesen und den Leistungszeitraum nicht anführten, weshalb schon aus formellen Gründen die strittigen Vorsteuern nicht zustünden. Dabei übersieht sie, dass der Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides konkrete Feststellungen über den Inhalt der im gegenständlichen Fall betroffenen Rechnungen bzw. konkrete Feststellungen über das Fehlen erforderlicher Rechnungsmerkmale nicht enthält.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er Umsatzsteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von

Verfahrensvorschriften nach § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er Umsatzsteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nach Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008. Der Betrag für den Schriftsatzaufwand beinhaltet bereits die Umsatzsteuer. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,. Der Betrag für den Schriftsatzaufwand beinhaltet bereits die Umsatzsteuer.

Wien, am 28. Oktober 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150066.X00

Im RIS seit

26.11.2010

Zuletzt aktualisiert am

14.03.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at