

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/11/11 2006/13/0040

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.11.2008

## Index

E000 EU- Recht allgemein;  
E1E;  
E3L E09301000;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
59/04 EU - EWR;

## Norm

11997E249 EG Art249;  
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te;  
EURallg;  
VwGG §42 Abs2 Z3;  
1. VwGG § 42 heute  
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013  
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012  
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008  
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990  
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des J und der W in W, vertreten durch die Novoconsult Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Dorotheergasse 6-8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 16. Jänner 2006, Zl. RV/1670-W/02, miterledigt RV/545- W/05, betreffend Umsatzsteuer für 1994 bis 1998, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführer waren die beiden Gesellschafter einer mittlerweile nicht mehr bestehenden Gesellschaft

bürgerlichen Rechts (im folgenden Gesellschaft), welche in den Streitjahren eine Friedhofsgärtnerei samt Blumenkiosk betrieben hatte.

Bei einer u.a. die Umsatzsteuer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht vom 1. Juli 1999 fest, dass die Gesellschaft die von ihr weiter zu verarbeitenden oder weiter zu verkaufenden Pflanzen zum überwiegenden Teil auf einem Großmarkt zugekauft habe. Die Rechnungen über die gekauften Pflanzen würden lediglich die Sammelbezeichnung "Schnittblumen und Bindegrün" sowie den pauschalen Rechnungsbetrag enthalten und würden damit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Erhebungen beim Lieferanten hätten ergeben, dass dieser nur bei Verkäufen an verschiedene Hotels und an die Magistratsabteilung 43 der Gemeinde Wien Lieferscheine mit Menge und genauer Bezeichnung der Ware ausstelle. Bei Verkäufen auf dem Großmarkt würden nach Angaben des Lieferanten aus Zeitmangel üblicherweise nur Rechnungen mit den Bezeichnungen "diverse Blumen" oder "verschiedene Blumen" ausgestellt.

Das Finanzamt folgte insoweit dem Prüfer und setzte mit Bescheiden vom 11. Oktober 1999 die Umsatzsteuer für die Streitjahre 1994 bis 1998 - für die Jahre 1994 bis 1996 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren und für die Jahre 1997 und 1998 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig - fest, ohne die in Rede stehenden Vorsteuern anzuerkennen. Das Finanzamt folgte insoweit dem Prüfer und setzte mit Bescheiden vom 11. Oktober 1999 die Umsatzsteuer für die Streitjahre 1994 bis 1998 - für die Jahre 1994 bis 1996 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren und für die Jahre 1997 und 1998 gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig - fest, ohne die in Rede stehenden Vorsteuern anzuerkennen.

Dagegen berief die Gesellschaft mit der Begründung, sie habe Schnittblumen und Bindegrün von einem Lieferanten bezogen, der einen Großhandel am Inzersdorfer Großgrünmarkt betreibe. Im Großhandel würden andere handelsübliche Bezeichnungen und andere Mengenangaben verwendet als im Einzelhandel. Auf einem Großhandelsmarktplatz würden die Handelsgeschäfte unter Kaufleuten in kurzer Zeit abgewickelt. Es wäre unzumutbar, die "Einzelhandelsbezeichnung" auf jeder Rechnung anzuführen, die sich dann wahrscheinlich über mehrere Seiten erstrecken würde. Im Großhandel sei unter Marktbedingungen auch der Einsatz entsprechender elektronischer Datenverarbeitung unzumutbar und unüblich. Auch die Rückfrage bei mehreren anderen Händlern des Großgrünmarktes Inzersdorf habe ergeben, dass in keinem Fall eine vom Prüfer geforderte Aufgliederung auf den Rechnungen gegeben sei. Nur bei - wie etwa von der Magistratsabteilung 43 und verschiedenen Hotels - vorher bestellter Ware sei dies möglich. Im Beschwerdefall besuche die von der Gesellschaft beauftragte Einkäuferin ein- bis zweimal wöchentlich frühmorgens den Großgrünmarkt, um auch allenfalls günstigere Ware auszuwählen. Der Preis werde "hierauf in direkt vor Ort stattfindenden Preisverhandlungen pauschal in Summe für Schnittblumen und Bindegrün verhandelt und abgemacht." Es gehöre zum Wesen des Großhandels, dass nicht einzelne Stücke von Blumen nach Farben, Länge, Herkunft oder Ähnlichem unterschieden gehandelt werden, sondern dass eben für pauschale Mengen an Schnittblumen der Zuschlag erteilt werde.

Mit Bescheid vom 10. November 2000 wies die (damalige) Finanzlandesdirektion die Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Streitjahre 1994 bis 1996 ab, ohne über die Streitjahre 1997 und 1998 abzusprechen. Die von der Gesellschaft vorgelegten Rechnungen hätten keine Mengenangaben enthalten und die gelieferten Waren seien lediglich mit Sammelbegriffen bezeichnet worden. Daher würden diese Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die vorgelegten Rechnungen hätten mit der Bezeichnung "Schnittblumen und Bindegrün" eine so allgemein gehaltene Bezeichnung der Art der gelieferten Leistung erhalten, dass daraus nicht ersichtlich sei, welche Waren (Rosen, Tulpen usw.) tatsächlich geliefert worden seien.

Mit Erkenntnis vom 23. Februar 2005, 2001/14/0002, (Vorerkenntnis) hob der Verwaltungsgerichtshof diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die damals belangte Behörde sei - ohne sich mit dem Vorbringen der Gesellschaft konkret auseinander zu setzen und ohne eigene Feststellungen über die im gegebenen Zusammenhang handelsüblichen Bezeichnungen und Mengenangaben zu treffen - davon ausgegangen, dass die Rechnungen die gesetzlich geforderten Merkmale nicht aufwiesen. Auf das Vorbringen der Gesellschaft im Verwaltungsverfahren, im Großhandel sei es üblich, Schnittblumen und Bindegrün vor Ort zu einem vereinbarten Pauschalpreis zu erwerben und auf Grund des Zeitdrucks würden keine genau aufgeschlüsselten Rechnungen erstellt, sei die Finanzlandesdirektion nicht näher eingegangen, sondern habe festgestellt, dass die gelieferten Pflanzen nicht mit der handelsüblichen Bezeichnung beschrieben seien. Auf Grund welcher Ermittlungen die Finanzlandesdirektion zu dem Ergebnis gekommen sei, dass die Bezeichnung im gegebenen Zusammenhang nicht als handelsüblich

angesehen werden könne, habe sie nicht dargelegt. Ebenso würden dem damals angefochtenen Bescheid Feststellungen fehlen, welche Bezeichnungen und Mengenangaben statt den vom Lieferanten der Gesellschaft verwendeten handelsüblich seien. Wie Geschäfte auf einem "Blumengroßmarkt" abgewickelt würden, ob "pauschale Zuschläge" üblich oder konkretere Mengenangaben - auch unter Berücksichtigung des beschriebenen Zeitdrucks - allgemein gebräuchlich seien, sei dem damals angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen. Ob auch Sammelbezeichnungen dem Erfordernis entsprächen, "Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände" anzuführen, werde - so der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis ausdrücklich - von den Umständen des Einzelfalles, wie etwa der jeweiligen Handelsstufe, Art und Inhalt des Geschäftes und insbesondere dem Wert der einzelnen unter einer Sammelbezeichnung erfassten Ware, abhängen.

Im weiteren (hinsichtlich der Streitjahre 1994 bis 1996 fortgesetzten) Verwaltungsverfahren legten die Beschwerdeführer auf Vorhalt der belangten Behörde Rechnungen aus dem Streitjahr 1998 vor, welche als Rechnungsempfänger die Angabe "Fa. (Erstbeschwerdeführer) Postleitzahl" und zum Teil lediglich den Preis ohne Steuerbetrag, zum Teil den Preis und den Betrag der darin eingeschlossenen Mehrwertsteuer auswiesen. Die gelieferten Gegenstände waren mit "div. Schnittblumen" oder "div. Schnittblumen u. Bindegrün" oder "div. Schnittblumen u. Bindeware" bezeichnet.

Die belangte Behörde ersuchte das Finanzamt mit Schreiben vom 3. August 2005 "bezugnehmend auf § 279 Abs. 2 BAO", ergänzende Ermittlungen durch Einvernahme von Blumenhändlern am Großgrünmarkt Inzersdorf vorzunehmen: Die belangte Behörde ersuchte das Finanzamt mit Schreiben vom 3. August 2005 "bezugnehmend auf Paragraph 279, Absatz 2, BAO", ergänzende Ermittlungen durch Einvernahme von Blumenhändlern am Großgrünmarkt Inzersdorf vorzunehmen:

"1. Welche Bezeichnungen und Mengenangaben waren in den Jahren 1994 bis 1998 handelsüblich?

1. 2.Ziffer 2

Wie wurden die Geschäfte in diesen Jahren abgewickelt?

2. 3.Ziffer 3

Wie wurde der Rechnungsbetrag ermittelt? Wurde der Preis vor Ort pauschal für Schnittblumen und Bindegrün abgemacht?

4. Wurden einzelne Stücke, z.B. Rosen nach Farbe, Länge, Herkunft, differenziert gehandelt oder wurde für pauschale Mengen Schnittblumen der Zuschlag erteilt?

5. Waren konkrete Mengenangaben allgemein gebräuchlich?"

Das Finanzamt legte der belangten Behörde einen "Bericht über das Ergebnis einer Erhebung gemäß § 143 BAO" vom 27. Oktober 2005 bei "Händler am Großgrünmarkt Inzersdorf" vor, worin das Erhebungsorgan festgehalten hatte: Das Finanzamt legte der belangten Behörde einen "Bericht über das Ergebnis einer Erhebung gemäß Paragraph 143, BAO" vom 27. Oktober 2005 bei "Händler am Großgrünmarkt Inzersdorf" vor, worin das Erhebungsorgan festgehalten hatte: "Bei der Erhebung am 19.10.2005 u. am 25.10.2005 hatten die von mir angesprochenen Händler nicht die Zeit (großer Kundenandrang) auf die von mir gestellten Fragen einzugehen. Außerdem ist es sehr schwierig Händler zu finden die in den Jahren 1994 - 1998 schon am Großgrünmarkt Inzersdorf tätig waren."

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Umsatzsteuer für 1994 bis 1998 ab und berücksichtigte die geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens stellte die belangte Behörde fest, die das Jahr 1998 betreffenden Rechnungen würden folgende Besonderheiten aufweisen:

"1. sie umschreiben die gelieferten Gegenstände mit 'div. Schnittblumen', 'div. Schnittblumen und Bindeware' oder 'div. Schnittblumen und Bindegrün',

1. 2.Ziffer 2

sie weisen Entgelt und Steuerbetrag in einer Gesamtsumme aus,

2. 3.Ziffer 3

als Rechnungsadressat scheint die Fa. (Erstbeschwerdeführer) auf und

4. sie enthalten keinerlei Mengenangaben."

In den Streitjahren seien auch Kleinbetragsrechnungen mit näher angeführten Rechnungsbeträgen gelegt worden.

Nach Wiedergabe von Rechtsvorschriften führte die belangte Behörde aus, die vorliegenden Rechnungen wiesen als

Empfänger der Lieferungen die "Fa. (Erstbeschwerdeführer)" auf. Als einziger Hinweis auf die Anschrift finde sich auf den Rechnungen die Postleitzahl. Damit sei aber eindeutig nicht "die Fa. (Familienname des Erstbeschwerdeführers) und (Familienname der Zweitbeschwerdeführerin) GesBR" Rechnungsadressat, sodass der angegebene Leistungsempfänger nicht mit dem tatsächlichen Leistungsempfänger übereinstimme. Beim tatsächlichen Leistungsempfänger sei die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug daher nicht gegeben, weil er in der Rechnung nicht als Empfänger aufscheine. Durch die Angabe der Postleitzahl sei die Anschrift des Leistungsempfängers nicht eindeutig bestimmt, weshalb auch dieses Rechnungsmerkmal nicht erfüllt sei.

Darüber hinaus würden die Rechnungen keine Mengenangaben enthalten. Bei diesem Rechnungsmerkmal stelle das Gesetz nicht auf die Handelsüblichkeit ab, sondern verlange konkrete Mengenangaben. Die Bezeichnung "diverse" beziehe sich nach Ansicht der belangten Behörde auf die Art der gelieferten Ware und könne die zwingend erforderliche Mengenangabe nicht ersetzen.

Außerdem sei das Entgelt, das sei der vom Leistungsempfänger aufzuwendende Betrag abzüglich der Umsatzsteuer, und der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag anzugeben. Der Ausweis eines Bruttobetrag (Entgelt + Mehrwertsteuer) sei in der Regel nicht zulässig. Vom Erfordernis des Ausweises des Entgeltes könne nur bei sogenannten Kleinbetragsrechnungen, bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 2.000 S nicht übersteige, abgesehen werden. Bei solchen Rechnungen sei auch die Angabe des Namens und der Anschrift des Leistungsempfängers nicht erforderlich. Da jedoch den Kleinbetragsrechnungen im Beschwerdefall das zwingende Merkmal der Mengenangabe fehle, seien die geltend gemachten Vorsteuern sowohl hinsichtlich der Kleinbetragsrechnungen als auch hinsichtlich der übrigen Rechnungen nicht anzuerkennen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach Art. 18 Abs. 1 Buchstabe a der im Beschwerdefall auf die Streitjahre 1995 bis 1998 anwendbaren Sechsten Richtlinie, 77/388/EWG, des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABIEG Nr. L 145, (im Folgenden: Sechste MwSt-RL) muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, über die abziehbare Steuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen. Nach Artikel 18, Absatz eins, Buchstabe a der im Beschwerdefall auf die Streitjahre 1995 bis 1998 anwendbaren Sechsten Richtlinie, 77/388/EWG, des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABIEG Nr. L 145, (im Folgenden: Sechste MwSt-RL) muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, über die abziehbare Steuer eine nach Artikel 22, Absatz 3, ausgestellte Rechnung besitzen.

Gemäß Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Änderung durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20. Dezember 2001, ABIEG Nr. L 15, musste die Rechnung getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung ausweisen. Gemäß Art. 22 Abs. 3 Buchstabe c der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung legten die Mitgliedstaaten die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden konnte. Gemäß Artikel 22, Absatz 3, Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Änderung durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20. Dezember 2001, ABIEG Nr. L 15, musste die Rechnung getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung ausweisen. Gemäß Artikel 22, Absatz 3, Buchstabe c der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung legten die Mitgliedstaaten die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden konnte.

Gemäß Art. 22 Abs. 8 der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung konnten die Mitgliedstaaten unter Beachtung der Gleichbehandlung der von den Steuerpflichtigen im Inland und zwischen Mitgliedstaaten bewirkten Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie als erforderlich erachteten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten nicht zu Förmlichkeiten beim Grenzübertritt führten. Gemäß Artikel 22, Absatz 8, der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung konnten die Mitgliedstaaten unter Beachtung der Gleichbehandlung der von den Steuerpflichtigen im Inland und zwischen Mitgliedstaaten bewirkten Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie als erforderlich erachteten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten nicht zu Förmlichkeiten beim Grenzübertritt führten.

Die Sechste MwSt-RL in der Fassung vor der Änderung durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates stellte an die

Rechnung nur relativ wenige Anforderungen, weshalb die Mitgliedstaaten die wichtigsten Pflichten selbst festlegen konnten (vgl. den ersten Erwägungsgrund der erwähnten Richtlinie 2001/115/EG des Rates). Die Sechste MwSt-RL in der Fassung vor der Änderung durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates stellte an die Rechnung nur relativ wenige Anforderungen, weshalb die Mitgliedstaaten die wichtigsten Pflichten selbst festlegen konnten (vgl. den ersten Erwägungsgrund der erwähnten Richtlinie 2001/115/EG des Rates).

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 21. April 2005 in der Rs. C- 25/03 (HE) unter Rn 80ff unter Verweis auf seine frühere Rechtsprechung ausgeführt, dass die von den Mitgliedstaaten über die in Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL geforderten Angaben hinaus festgelegten Kriterien für eine Rechnung nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren dürfen und dass die von den Mitgliedstaaten nach Art. 22 Abs. 8 der Sechsten MwSt-RL erlassenen Maßnahmen nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung der Ziele einer Sicherstellung der Steuererhebung und der Verhinderung von Steuerhinterziehungen erforderlich ist, und daher nicht so eingesetzt werden dürfen, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 21. April 2005 in der Rs. C- 25/03 (HE) unter Rn 80ff unter Verweis auf seine frühere Rechtsprechung ausgeführt, dass die von den Mitgliedstaaten über die in Artikel 22, Absatz 3, Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL geforderten Angaben hinaus festgelegten Kriterien für eine Rechnung nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren dürfen und dass die von den Mitgliedstaaten nach Artikel 22, Absatz 8, der Sechsten MwSt-RL erlassenen Maßnahmen nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung der Ziele einer Sicherstellung der Steuererhebung und der Verhinderung von Steuerhinterziehungen erforderlich ist, und daher nicht so eingesetzt werden dürfen, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 des auf das Streitjahr 1994 noch anzuwendenden UStG 1972 und des auf die Streitjahre 1995 bis 1998 anzuwendenden UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, des auf das Streitjahr 1994 noch anzuwendenden UStG 1972 und des auf die Streitjahre 1995 bis 1998 anzuwendenden UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (Paragraph 11,) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1972 und UStG 1994 müssen die Rechnungen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten: Gemäß Paragraph 11, Absatz eins, UStG 1972 und UStG 1994 müssen die Rechnungen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. "1. Ziffer eins

.....

2. 2. Ziffer 2

den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;

3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den

Umfang der sonstigen Leistung;

1. 4. Ziffer 4

.....

2. 5. Ziffer 5

das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (Paragraph 4,) und

6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag." 6. den auf das Entgelt (Ziffer 5,) entfallenden Steuerbetrag."

Nach § 11 Abs. 3 UStG 1972 und 1994 ist für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht. Nach Paragraph 11, Absatz 3, UStG 1972 und 1994 ist für die unter Absatz eins, Ziffer eins, und 2 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder

des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Im Beschwerdefall ergeben sich gemeinschaftsrechtliche Erfordernisse (Art. 22 Abs. 3 Buchstabe a der Sechsten MwSt-RL in der angegebenen Fassung) für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung lediglich hinsichtlich der Streitjahre 1995 bis 1998 für das Rechnungsmerkmal, dass getrennt der Preis ohne Steuer und der auf die einzelnen Steuersätze entfallende Steuerbetrag aufscheinen musste. Zu Lasten des Abgabepflichtigen kann sich die Behörde allerdings nicht unmittelbar auf die Richtlinienbestimmungen berufen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. November 2007, 2004/15/0158, mwN). Im Beschwerdefall ergeben sich gemeinschaftsrechtliche Erfordernisse (Artikel 22, Absatz 3, Buchstabe a der Sechsten MwSt-RL in der angegebenen Fassung) für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung lediglich hinsichtlich der Streitjahre 1995 bis 1998 für das Rechnungsmerkmal, dass getrennt der Preis ohne Steuer und der auf die einzelnen Steuersätze entfallende Steuerbetrag aufscheinen musste. Zu Lasten des Abgabepflichtigen kann sich die Behörde allerdings nicht unmittelbar auf die Richtlinienbestimmungen berufen (vergleiche, etwa das hg. Erkenntnis vom 28. November 2007, 2004/15/0158, mwN).

Gemäß § 11 Abs. 6 UStG 1972 und UStG 1994 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung genügte bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 2.000 S nicht überstieg, (im Folgenden: Kleinbetragsrechnungen) folgende Angaben: Gemäß Paragraph 11, Absatz 6, UStG 1972 und UStG 1994 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung genügte bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 2.000 S nicht überstieg, (im Folgenden: Kleinbetragsrechnungen) folgende Angaben:

1. Der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung;
3. der Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;
4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und
5. der Steuersatz."

Während somit die Angabe bloß des "Bruttobetrag" bei Kleinbetragsrechnungen wegen § 11 Abs. 6 Z 4 UStG 1972 und 1994 dem Vorsteuerabzug nicht entgegenstand, berechtigten im Beschwerdefall die anderen Rechnungen, soweit sie nur einen "Bruttobetrag" (Preis) oder einen "Bruttobetrag" (Preis) und den abzuziehenden Steuerbetrag, nicht aber den "Nettobetrag" (den Preis ohne Steuer iSd Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL oder das Entgelt iSd § 11 Abs. 1 Z 5 UStG) enthielten, schon deshalb nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. auch Ruppe, UStG3, § 11 Tz 79). Während somit die Angabe bloß des "Bruttobetrag" bei Kleinbetragsrechnungen wegen Paragraph 11, Absatz 6, Ziffer 4, UStG 1972 und 1994 dem Vorsteuerabzug nicht entgegenstand, berechtigten im Beschwerdefall die anderen Rechnungen, soweit sie nur einen "Bruttobetrag" (Preis) oder einen "Bruttobetrag" (Preis) und den abzuziehenden Steuerbetrag, nicht aber den "Nettobetrag" (den Preis ohne Steuer iSd Artikel 22, Absatz 3, Buchstabe b der Sechsten MwSt-RL oder das Entgelt iSd Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 5, UStG) enthielten, schon deshalb nicht zum Vorsteuerabzug (vergleiche, auch Ruppe, UStG3, Paragraph 11, Tz 79).

Es erübrigt sich deshalb im Beschwerdefall bei diesen anderen Rechnungen zu prüfen, ob - nach Ansicht der belangten Behörde - die Merkmale des Namens und der Anschrift des Abnehmers der Lieferung (§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1972 und 1994) fehlten oder ob die auf den Rechnungen aufscheinenden Angaben den Erfordernissen des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1972 und 1994 genügte, wobei zu der von der belangten Behörde angesprochenen "Fa. (Familiennamen des Erstbeschwerdeführers) und (Familiennamen der Zweitbeschwerdeführerin) GesBR" zu bemerken wäre, dass die GesBR keine im Firmenbuch eingetragene Firma als Namen gehabt hätte und § 11 Abs. 3 UStG 1972 und 1994 jede andere ausreichende Bezeichnung zulässt, die eine eindeutige Feststellung des Abnehmers der Lieferung ermöglicht, und wobei für die Streitjahre 1995 bis 1998 insbesondere die oben erwähnte Rechtsprechung des EuGH zu berücksichtigen wäre. Es erübrigt sich deshalb im Beschwerdefall bei diesen anderen Rechnungen zu prüfen, ob - nach Ansicht der belangten Behörde - die Merkmale des Namens und der Anschrift des Abnehmers der Lieferung (Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1972 und 1994) fehlten oder ob die auf den Rechnungen aufscheinenden Angaben den Erfordernissen des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 3, UStG 1972 und 1994 genügte, wobei zu der von der belangten Behörde angesprochenen "Fa. (Familiennamen des Erstbeschwerdeführers) und (Familiennamen der Zweitbeschwerdeführerin) GesBR" zu bemerken wäre, dass die GesBR keine im Firmenbuch eingetragene Firma als Namen gehabt hätte und Paragraph 11, Absatz 3, UStG 1972 und 1994 jede andere ausreichende Bezeichnung zulässt, die eine eindeutige Feststellung des Abnehmers der Lieferung ermöglicht, und wobei für die Streitjahre 1995 bis 1998

insbesondere die oben erwähnte Rechtsprechung des EuGH zu berücksichtigen wäre.

Hinsichtlich der Kleinbetragsrechnungen verweigerte die belangte Behörde die Vorsteuerabzugsberechtigung deshalb, weil die Rechnungen die Angaben über die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände nicht enthielten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis mit näherer Begründung, auf welche gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausgeführt, dass als handelsübliche Bezeichnung jede im allgemeinen Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden könne. Ob auch Sammelbezeichnungen dem Erfordernis entsprechen, "Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände" anzuführen, werde von den Umständen des Einzelfalles, wie etwa der jeweiligen Handelsstufe, Art und Inhalt des Geschäftes und insbesondere dem Wert der einzelnen unter einer Sammelbezeichnung erfassten Ware, abhängen. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis mit näherer Begründung, auf welche gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausgeführt, dass als handelsübliche Bezeichnung jede im allgemeinen Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden könne. Ob auch Sammelbezeichnungen dem Erfordernis entsprechen, "Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände" anzuführen, werde von den Umständen des Einzelfalles, wie etwa der jeweiligen Handelsstufe, Art und Inhalt des Geschäftes und insbesondere dem Wert der einzelnen unter einer Sammelbezeichnung erfassten Ware, abhängen.

Im angefochtenen Bescheid hat sich auch die nunmehr belangte Behörde mit dem Vorbringen der Gesellschaft nicht konkret auseinandergesetzt und keine eigenen Feststellungen über die im gegebenen Zusammenhang handelsübliche Bezeichnung und über Mengenangaben getroffen.

Zum Erfordernis (§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1972 und 1994), die Menge der gelieferten Gegenstände anzugeben, vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Ansicht, das Gesetz stelle nicht auf die Handelsüblichkeit ab, sondern verlange konkrete Mengenangaben. Die Bezeichnung "diverse" beziehe sich auf die Art der gelieferten Gegenstände und könne die zwingend erforderliche Mengenangabe nicht ersetzen. Zum Erfordernis (Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 3, UStG 1972 und 1994), die Menge der gelieferten Gegenstände anzugeben, vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Ansicht, das Gesetz stelle nicht auf die Handelsüblichkeit ab, sondern verlange konkrete Mengenangaben. Die Bezeichnung "diverse" beziehe sich auf die Art der gelieferten Gegenstände und könne die zwingend erforderliche Mengenangabe nicht ersetzen.

Einerseits ist die belangte Behörde hinsichtlich der Streitjahre 1994 bis 1996 nach § 63 Abs. 1 VwGG auf die im Vorerkenntnis ausgedrückte Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden. Der Gerichtshof hat ausdrücklich Feststellungen im damals angefochtenen Bescheid vermisst, welche Mengenangaben statt den vom Lieferanten verwendeten handelsüblich seien, und ist damit davon ausgegangen, dass der Ausdruck "div." einerseits ist die belangte Behörde hinsichtlich der Streitjahre 1994 bis 1996 nach Paragraph 63, Absatz eins, VwGG auf die im Vorerkenntnis ausgedrückte Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden. Der Gerichtshof hat ausdrücklich Feststellungen im damals angefochtenen Bescheid vermisst, welche Mengenangaben statt den vom Lieferanten verwendeten handelsüblich seien, und ist damit davon ausgegangen, dass der Ausdruck "div." als Mengenangabe nicht von vornherein ausscheidet.

Andererseits blieb die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid eine Erläuterung schuldig, was sie unter einer "konkreten" Menge versteht. Zwar liegt es nahe, als Maßeinheit für die Menge "Stück" zu verwenden, doch werden für die Mengenangabe durchaus auch Angaben der Masse (etwa Kilogramm) oder des Volumens (etwa Liter) aber auch die Angabe der Anzahl von Verpackungseinheiten (z.B. Kiste, Paket) zulässig sein. Die Beurteilung, ob der auf den in Rede stehenden Rechnungen verwendete Begriff "div." für "diverse" oder "verschiedene" auch einen im betreffenden Handel gebräuchlichen und unter Berücksichtigung der erwähnten Rechtsprechung des EuGH zulässigen Mengenausdruck bezeichnet, hätte die vom Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis vermissten Feststellungen erfordert.

Über die handelsübliche Bezeichnung für "Schnittblumen" und "Bindegrün" oder "Bindeware" traf die belangte Behörde entgegen den ausdrücklichen Ausführungen im Vorerkenntnis keinerlei Feststellungen.

Dass die belangte Behörde die vom Verwaltungsgerichtshof für notwendig erachteten Ergänzungen des Ermittlungsverfahrens gemäß § 279 Abs. 2 BAO durch das Finanzamt vornehmen lassen wollte, das Finanzamt sich dann jedoch mit dem oben wiedergegebenen nichtssagenden Bericht über eine "Erhebung" begnügt hat, konnte die belangte Behörde nicht von der Pflicht befreien, die im Vorerkenntnis vermissten Feststellungen zu treffen. Weshalb sie weder auf die Vornahme der von ihr im Schreiben vom 3. August 2005 für erforderlich gesehenen Ermittlungen

durch das Finanzamt gedungen hat noch selbst Ermittlungen - etwa auch bei beruflichen Interessenvertretungen - angestellt hat, ist nicht erfindlich. Dass die belangte Behörde die vom Verwaltungsgerichtshof für notwendig erachteten Ergänzungen des Ermittlungsverfahrens gemäß Paragraph 279, Absatz 2, BAO durch das Finanzamt vornehmen lassen wollte, das Finanzamt sich dann jedoch mit dem oben wiedergegebenen nichtssagenden Bericht über eine "Erhebung" begnügt hat, konnte die belangte Behörde nicht von der Pflicht befreien, die im Vorerkenntnis vermissten Feststellungen zu treffen. Weshalb sie weder auf die Vornahme der von ihr im Schreiben vom 3. August 2005 für erforderlich gesehenen Ermittlungen durch das Finanzamt gedungen hat noch selbst Ermittlungen - etwa auch bei beruflichen Interessenvertretungen - angestellt hat, ist nicht erfindlich.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Bei diesem Ergebnis erübrigt es sich, auf die von den Beschwerdeführern erhobene Verfahrensrüge einzugehen, die belangte Behörde habe kein Parteigehör gewährt.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, Bundesgesetzblatt, II Nr. 333.

Wien, am 11. November 2008

#### **Schlagworte**

Gemeinschaftsrecht Richtlinie unmittelbare Anwendung EURallg/1

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130040.X00

#### **Im RIS seit**

02.12.2008

#### **Zuletzt aktualisiert am**

24.04.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)