

TE Vwgh Erkenntnis 2008/11/11 2006/13/0013

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 11.11.2008

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 §11;

UStG 1994 §12;

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 der B GmbH in W, vertreten durch Dkfm. Karl Rausch, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1090 Wien, Liechtensteinstraße 22 A, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 12. Dezember 2005, Zi. RV/1510-W/03, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft veranstaltet Seminare im Bereich der Betriebs- und Managementberatung.

In einem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der die Jahre 1995 bis 1998 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin vom 20. Juli 2001 wurde zur Umsatzsteuer unter Tz. 15 "Vorsteuerkürzung" ausgeführt (die darin genannte Gesellschaft wird hier und im Folgenden als E. bezeichnet):

"Ab November 1996 wurden von Fa E. Rechnungen über 'Verkaufs- und Lieferungstätigkeiten' monatlich ausgestellt. Aus den Rechnungen ist der Umfang der Leistung nicht ersichtlich. Aufgrund der Erhebungen des FA Mistelbach existierte unter der auf den Rechnungen angeführten Adresse nie eine Fa E. Dienstleistungs HandelsgesmbH. Lt. DB2 Abfragen ist die Fa E. beim FA 9/19 steuerlich erfasst, jedoch nur mit K Signal.

Im Rahmen einer Besprechung mit dem neu zuständigen Stb Dkfm ... wurde ein Mustervertrag über eine Unternehmensbeteiligung 'E. Treu' vorgelegt, wonach lt Dkfm ... alle Seminarleiter beteiligt seien (aufgrund sozialversicherungsrechtlicher Gründe wurde diese Beteiligungsgesellschaft gegründet). Lt DB 2 Abfrage konnte jedoch keine Personengesellschaft eruiert werden.

Trotz wiederholter Urgenzen beim Stb die Beteiligten dieser E.-Unternehmensbet. bekannt zu geben sowie den

Umfang der Leistungen detailliert aufzuschlüsseln, wurden keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt.

Die Vorsteuer war nicht anzuerkennen, da in der Rechnung eine Adresse, die nicht existiert, angeführt ist ..., ebenfalls sind Art und Umfang der Leistung nicht ausgeführt."

Mit Bescheiden vom 10. April 2002 nahm das Finanzamt die ursprünglich erklärungsgemäß abgeschlossenen Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte die Umsatzsteuer dem erwähnten Prüfbericht folgend für diese Jahre unter Aberkennung der in den Rechnungen der E. Dienstleistungs- und HandelsgmbH ausgewiesenen Vorsteuern im Gesamtbetrag von rd. 880.000 S neu fest. In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin (Bw) vor, sie beschäftige für ihre Seminare selbständige Seminarleiter, die - im Folgenden wörtlich -

"für ihre Tätigkeit in Form von Vermittlungsprovisionen und Vergütungen für Einzelgespräche und Gruppengespräche (Seminar) gegen Rechnungslegung auf Grund von Werkverträgen entlohnt werden. Die Leistungen wurden von den Seminarleitern stets in Form von Verkaufs- (Seminarverkäufe) und Liefertätigkeiten (Unterlagen) mit Provisionen (Verkäufe) und Entgelt (Vertragstätigkeiten) fakturiert. Ende 1996 wurde seitens der Bw und Herrn ... zum Zwecke der Rationalisierung und Kostenersparnis ein Unternehmenskonzept entwickelt ..., in dem vorgesehen war, dass die Seminarleiter sich an der E. Dienstleistungs- und HandelsgmbH (die Rechnungsausstellerin und Leistende) als atypisch stille Gesellschafter im Umweg über die E. Treuhand- und Beteiligung GmbH (Treuhand GmbH) beteiligen und ihre bisherigen Leistungen in Form von Arbeitsgesellschaften der Inhaberin des Handelsgewerbes zur Verfügung stellen. Die Abrechnung dieser Leistungen erfolgt auf Grund eines seitens mit der Bw abgeschlossenen Werkvertrages ... durch die leistungsbringende Inhaberin des Handelsgewerbes. Diese Rechnungen können überdies nur durch die Inhaberin des Handelsgewerbes ausgestellt werden, die allein als umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer zu betrachten ist."

Unter "Art und Umfang der Leistung" heißt es in der Berufung weiter:

"Bei Mängel bedarf es in derartigen Fällen entsprechender Ergänzungen. Die Abrechnung der Leistungen erfolgte auf Grund der Tätigkeiten der Seminarleiter (wurden der Finanzbehörde vorgelegt, können noch unter großem Arbeitsaufwand zusätzlich ergänzt werden!). Die Art der Tätigkeit ist dadurch eindeutig identifiziert. Die erbrachten Leistungen werden für die Bw ausgeführt (die auch ohne diese nicht arbeiten hätte können!). In diesem Fall wäre es unsachlich, den Vorsteuerabzug an der Leistungsbezeichnung scheitern zu lassen. ... Zusätzlich muss angemerkt werden, dass die Seminarleiter als Einzelunternehmer stets in derselben Form abgerechnet haben und diese Abrechnungen von der Finanzbehörde nie beanstandet wurden.

Abschließend gehört erwähnt, dass im gegenständlichen Fall die Aberkennung der Vorsteuer eine exzessive Form der Besteuerung darstellen würde. Es kann nicht sein, dass Unternehmer bei Vorliegen aller materialrechtlicher Voraussetzungen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen werden. Eine derartige Aberkennung würde das dem Gleichheitsgrundsatz innenwohnende Verhältnismäßigkeitsgebot, da der Leistende seinerseits die Umsatzsteuer auch ohne formgerechte Rechnung schuldet, durchbrechen.

Dass der Leistende keine Umsatzsteuer abgeführt hat (bzw. sich gar keinen Umsatzsteuercode geholt hat) sowie dass seine Ergebnisse geschätzt wurden, kann keinesfalls der Bw angelastet werden."

Zu einer in der Folge von der Betriebsprüfung eingeholten Stellungnahme erstattete die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 20. Dezember 2002 eine Gegenäußerung, der sie ein Konvolut von Beilagen anschloss. Dabei handle es sich um

"umfangreiche und detaillierte Leistungsaufzeichnungen, in denen die Leistungen der sieben Seminarleiter (Mitunternehmer) nach Art der Seminare, Ort der Vortragstätigkeit, Anzahl der Leistungstage genauest aufgeschlüsselt sind.

In diesen Aufstellungen sind die Art der Entgelte (Lieferbonus und Auszahlung für Einzelgespräche) und zusätzlich die seitens (der Beschwerdeführerin) auf Grund dieser Unterlagen weiterverrechneten Umsätze ersichtlich. Sie bilden die Basis für die von der Betriebsprüfung kritisierten Rechnungen."

Schließlich legte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 22. September 2003 je durch einen Zusatz ergänzte Ausfertigungen der Rechnungen der E. Dienstleistungs- und HandelsgmbH für die Monate November 1996 bis Dezember 1998 vor. Diese, vom seinerzeitigen Geschäftsführer - die Firma der E. Dienstleistungsund HandelsgmbH war laut dem in den Verwaltungsakten erliegenden Firmenbuchauszug mit Eintragung vom 5. Juli 2000 gemäß § 40 FBG

wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden - per 15. Juli 2003 unterfertigten Ergänzungen lauten:

"Bei den erbrachten Verkaufs- und Lieferungstätigkeiten handelt es sich um sonstige Leistungen (Leistungserlöse und Boni) die von unseren Mitunternehmern im Leistungszeitraum laut beiliegenden Aufstellungen und Aufzeichnungen erbracht wurden."

Mit dem nunmehr bekämpften Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin ab. In den streitgegenständlichen Rechnungen heiße es:

"Für die für Sie erbrachten Verkaufs- und Lieferungstätigkeiten im Monat November 1996 (Dezember 1996, Jänner 1997, etc.) stellen wir vereinbarungsgemäß folgende Provision und Entgelt in Rechnung."

Aus dieser Textierung könnte in keiner Weise auf den Leistungsinhalt geschlossen werden. Es fehlten Angaben über Art - und Umfang der Leistung, sodass die Rechnungen mangels irgendeiner Bezugnahme auf "bzw." Bezeichnung von Art und Umfang der Leistung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten. Was die per 15. Juli 2003 berichtigten Rechnungen anlange, so könnte der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden, in dem die Berichtigung oder Ergänzung der mangelhaften Rechnung erfolge.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über diese Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift seitens der belangten Behörde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idF vor dem Abgabensicherungsgesetz 2007 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen 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. Die Rechnungen müssen nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 u.a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten. Gemäß § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994 können (u.a.) diese Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnungen hingewiesen wird.

Im vorliegenden Fall wurde die erforderliche Spezifizierung des Lieferungs-/Leistungsgegenstandes unstrittig lediglich mit der Wendung "Verkaufs- und Lieferungstätigkeiten im Monat ..."

vorgenommen. Dass das für sich betrachtet vor dem Hintergrund des von § 11 Abs. 1 UStG 1994 verfolgten Zwecks, der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten zu ermöglichen, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen (vgl. nur Ruppe, UStG3, § 11 Tz 56), nicht ausreichend sein kann, wird auch in der Beschwerde nicht in Frage gestellt. Die Beschwerdeführerin vertritt allerdings die Auffassung, penible Unterlagen über Ort und Art der von den Seminarleitern erbrachten Leistungen mit Stundenaufzeichnungen, die als Grundlage der Weiterverrechnung der Beschwerdeführerin an die Seminarteilnehmer gedient hätten und die für die kontrollierende Behörde einsehbar gewesen wären, hätten stets in zumutbarer Weise eine Identifizierung der Leistungen ermöglicht.

Dieses Vorbringen geht schon deshalb ins Leere, weil auch in der Beschwerde nicht behauptet wird, dass die Rechnungen einen Hinweis auf diese Unterlagen im Sinne des § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994 enthalten hätten. Im Übrigen steht dem Beschwerdevorbringen die oben wiedergegebene Darstellung im Prüfbericht entgegen, wonach trotz wiederholter Urgenzen, die Beteiligten bekannt zu geben sowie den Umfang der Leistungen detailliert aufzuschlüsseln, keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt worden seien. In der Berufung wurde zwar ausgeführt, der Finanzbehörde seien die Abrechnungen vorgelegt worden, eine genauere Umschreibung dessen, welche Unterlagen konkret mit welchen Angaben zur Verfügung gestellt worden seien, ist jedoch unterblieben. Erst die Gegenäußerung vom 20. Dezember 2002 ist aussagekräftiger, indem sie auf ein unter einem vorgelegtes Beilagenkonvolut verweist, in dem die Leistungen der sieben Seminarleiter (Mitunternehmer) "nach Art der Seminare, Ort der Vortragstätigkeit, Anzahl der Leistungstage genauestens aufgeschlüsselt" seien. Nichts deutet jedoch darauf hin, dass dieses Beilagenkonvolut schon den Prüfern vorlag; welche Unterlagen im Einzelnen daher "stets eine Identifizierung der Leistung" ermöglicht hätten, bleibt daher selbst unter Bezugnahme auf das im Verwaltungsverfahren erstattete Vorbringen der Beschwerdeführerin offen.

Ob die Art der Rechnungslegung und die Form der Textierung der Leistungen für die Jahre bis 1995 akzeptiert worden sei, ist in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der in Rede stehenden Rechnungen nicht von Bedeutung. Darauf, dass eine in späteren Jahren erfolgte Rechnungsberichtigung oder Ergänzung mangelhafter Rechnungen einen

Vorsteuerabzug für die Streitjahre nicht mehr begründen kann, wies bereits die belangte Behörde zutreffend hin (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2006/15/0183).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003.

Wien, am 11. November 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130013.X00

Im RIS seit

12.12.2008

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