

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/6/4 2005/13/0016

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 04.06.2008

## **Index**

E3L E09301000;  
E6J;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## **Norm**

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17;  
61987CJ0342 Hoge Raad VORAB;  
EStG 1988 §4 Abs4;  
UStG 1994 §11 Abs12;  
UStG 1994 §11 Abs14;  
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 E GmbH in W, vertreten durch Dr. Christian Herbst, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Tuchlauben 17, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 7. Juli 2004, GZ. RV/0544-W/02, RV/0545-W/02 und RV/4582-W/02, betreffend u.a. Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1993 sowie Umsatzsteuer 1997, 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 GmbH hat die Vermittlung und die Abwicklung von Kooperations- und Tauschgeschäften zum Unternehmensgegenstand. Sie ermittelt den Gewinn nach § 5 EStG 1988. Streitpunkte im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bilden - nach einer teilweise stattgebenden Berufungserledigung durch den angefochtenen Bescheid - für das Jahr 1993 nicht anerkannte Betriebsausgaben sowie für das Jahr 1997 nicht berücksichtigte Vorsteuerbeträge.

Im angefochtenen Bescheid wird im Wesentlichen ausgeführt, bei der beschwerdeführenden GmbH sei von

Oktober 1997 bis Mai 1998 über die Jahre 1992 bis 1995 eine Betriebsprüfung durchgeführt worden.

Bei der dabei auch erfolgten Überprüfung der Vorsteuern für den Zeitraum 01 - 07/1997 seien Differenzen zwischen den im Vorsteuerjournal verbuchten Beträgen und den mit den Umsatzsteuervoranmeldungen höher angemeldeten Vorsteuern festgestellt worden. Eine Klärung dieser Differenzen sei bis zur Schlussbesprechung nicht erfolgt, sodass die gemeldeten Vorsteuerbeträge "im Einvernehmen mit der steuerlichen Vertretung" um diese Differenzbeträge gekürzt worden seien.

Zur Begründung eines a.o. Aufwandes 1993 unter dem Titel "Provisionsanspruch" in Höhe von netto 3,594.362,27 S habe die Beschwerdeführerin keine schlüssigen Nachweise erbringen können. Berechnungsgrundlagen für den genannten Betrag habe es nicht gegeben und eine konkludente mündliche Änderung der mit der Vertragspartnerin, der I. GmbH, bestehenden schriftlichen Provisionsvereinbarung sei aus den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens nicht ableitbar gewesen. Die Einbuchung des zusätzlichen Provisionsaufwandes "für die Jahre bis 1989 zurück" sei auch erst später im Zuge der Um- und Nachbuchungen auf Grund eines Eigenbeleges erfolgt. Somit seien sowohl die Anerkennung des Aufwandes als Betriebsausgabe als auch der damit verbundene Vorsteuerabzug im Jahr 1993 zu versagen gewesen. Die Bezahlung dieses Aufwandes sei zudem als verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zu qualifizieren gewesen, der auch "Machthaber und Gesellschafter" der I. GmbH gewesen sei.

In der Berufung sei zur Umsatzsteuer 1997 vorgebracht worden, dass die strittigen Vorsteuerbeträge Abschlagszahlungen an die I. GmbH betroffen hätten, welche dieser als Vergütung für die Auflösung der Handelsvertreterverträge zum 31. Dezember 1996 während der folgenden zwölf Monate zugestanden seien. Dazu seien in der Folge mit Schriftsatz vom 31. August 1998 die "aufgefundenen" Teilgutschriften vorgelegt worden.

Betreffend 1993 sei die Betriebsprüfung lt. Berufung von einem unrichtigen Sachverhalt ausgegangen. Auf Grund der unterschiedlichen Gesellschafterstruktur sei eine verdeckte Ausschüttung denkunmöglich. Außerdem sei festzustellen, dass die betreffende Vereinbarung einem Drittvergleich ohne weiteres standhalte. Dass der "Abrechnungsakt" mit der I. GmbH auf Grund der (durch die verhaftete Rechnungswesenleiterin der Beschwerdeführerin zurückgelassenen) unübersichtlichen Ablage erst im Laufe des Prüfungsverfahrens aufgefunden worden sei, ändere nichts daran, dass keine verdeckte Ausschüttung vorliege.

In Beantwortung von Vorhalten der belangten Behörde zur Klärung des Sachverhaltes sowie zur Vorlage von entsprechenden Unterlagen habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im Rahmen einer persönlichen Vorsprache eine Stellungnahme vom 15. März 2004 vorgelegt. In dieser sei vorgebracht worden, dass das Unternehmen der Beschwerdeführerin grundsätzlich gut organisiert gewesen sei, eine "Rechnungswesenleitung, administratives Personal, eine vollautomatisierte EDV mit geschultem Personal sowie eine Absicherung nach dem Vieraugenprinzip der kritischen Bereiche gehabt habe". Erst im Juli 1997 sei die Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin auf die "jahrelangen Betrügereien" der Rechnungswesenleiterin gestoßen. Die Angestellte habe Mitarbeiter für ihre Zwecke manipuliert, Schecks gefälscht und die Beträge über das Treuhandkonto der Beschwerdeführerin behoben. Wegen ihrer Postvollmacht sei es ihr möglich gewesen, Schriftstücke der Geschäftsleitung vorzuenthalten und somit ungestört zu agieren. Aus heutiger Sicht sei der Beschwerdeführerin klar, dass die Unterschlagungen auch als Provisionszahlungen betreffend die I. GmbH gebucht worden seien. Da jedoch im Belegwesen der Beschwerdeführerin falsche Bankbelege abgelegt worden seien und Unterlagen fehlten, sei eine Rekonstruktion "auf Grund der Menge und Kosten" nicht möglich.

Wegen des Verweises der Beschwerdeführerin auf das Gerichtsverfahren gegen die Rechnungswesenleiterin sowie der Angaben, dass die Angestellte Beträge als "Provisionen I. GmbH" verbucht habe, um ihre Manipulationen zu verbergen, habe die belangte Behörde sowohl Einsicht in den Gerichtsakt als auch in die am 28. April 2004 vorgelegten Buchhaltungsunterlagen der Jahre 1993 und 1994 der Beschwerdeführerin (EDV-Ausdrucke der Konten sowie Bankkontoauszüge samt Überweisungsbelegen) genommen.

Dem Gerichtsakt sei zu entnehmen gewesen, dass die Angestellte wegen gewerbsmäßigen Betruges (Gesamtschadensumme rd. 2,3 Mio. S) und Urkundenfälschung (Schecks, Überweisungsbelege in Höhe von rd. 2,5 Mio. S) verurteilt worden sei, wobei die Vorgänge die Jahre 1990 bis 1997 betroffen hätten.

Die Einsichtnahme in das Buchhaltungskonto "VerrKto I. GmbH 3xxx" habe ergeben, dass auf diesem Konto Forderungen aus diversen seitens der Beschwerdeführerin für die I. GmbH getragenen Aufwendungen

(Gegenbuchungen auf Bank- oder Kassakonto) verbucht worden seien. Lt. Buchungstext habe es sich dabei um Beträge für Rechtskosten, Gehälter, Honorare, Sozialversicherung sowie Aufwendungen der Geschäftsführerin der I. GmbH gehandelt. Der auf diese Weise über das Jahr entstandene Forderungssaldo sei zum Jahresende 1993 zum Großteil mit der aus der strittigen, berufungsgegenständlichen Provisionsrechnung resultierenden Verbindlichkeit gegenverrechnet worden. Über das Kreditorenkonto "I. GmbH 7yyy" sei lt. Buchungstext die Verbuchung von a-conto-Zahlungen auf die laufenden, monatlichen Provisionsverrechnungen erfolgt. Aus diesen Buchungen sei ersichtlich, dass es sich um keine Barzahlungen oder Überweisungen an die I. GmbH gehandelt habe, sondern hauptsächlich um die Verbuchung von Scheckbehebungen von den Bankkonten der Beschwerdeführerin. Die Beträge seien großteils als Eingang auf dem Kassakonto verbucht worden. Aus der Kassa seien die Zahlungen der Beschwerdeführerin für die Aufwendungen der I. GmbH erfolgt, die - wie erwähnt - auf dem Konto "VerrKto I. GmbH 3xxx" ihren Niederschlag gefunden hätten.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides trifft die belangte Behörde die Feststellung, dass seitens der Beschwerdeführerin im Jahr 1993 ein aus einer Provisionsnachverrechnung für den Zeitraum 1/89 - 12/93 resultierender a.o. Aufwand in Höhe von netto 3,594.362,27 S als Betriebsausgabe geltend gemacht und die damit im Zusammenhang stehende Vorsteuer von 718.872,45 S in Abzug gebracht worden sei. Als belegmäßiger Nachweis sei zuerst ein "händischer" Eigenbeleg über den Buchungssatz samt Beträgen vorgelegt und erst im weiteren Verlauf des Betriebsprüfungsverfahrens eine Rechnung des Geschäftspartners, der I. GmbH, "datiert mit 31.12.1993 samt Berechnungsblatt" beigebracht worden. Dazu sei festzuhalten, dass zwischen der Beschwerdeführerin und der I. GmbH eine schriftliche Zusammenarbeitsvereinbarung vom 20. Mai 1988 bestanden habe und zur Rechtmäßigkeit des strittigen Aufwandes von der Beschwerdeführerin vorgebracht worden sei, dass die Nachverrechnung auf Grund einer mündlichen Abänderung der vertraglichen Vereinbarungen zur Provisionsabrechnung erfolgt sei. Dieses Vorbringen sei jedoch nicht schlüssig und stehe im Widerspruch zu den Vertragsvereinbarungen. So sei auf Grund der vorliegenden Unterlagen keine Verbindung zwischen den der Beschwerdeführerin anvertrauten Treuhandgeldern und den der I. GmbH für Kundenakquirierung zustehenden Provisionen nachgewiesen worden. Auch die buchhalterische Abwicklung spreche gegen einen Provisionsanspruch der I. GmbH. Zusammenfassend sei daher festzustellen, dass die betriebliche Veranlassung des verbuchten a.o. Aufwandes auch im Rechtsmittelverfahren nicht habe nachgewiesen werden können. Es sei daher - wie schon von der Betriebsprüfung festgestellt - "die Anerkennung des Betrages als Betriebsaufwand sowie der Abzug der damit verbundenen Umsatzsteuer als Vorsteuer zu versagen" gewesen.

Ob und inwieweit die Verbuchung dieses Aufwandes mit den durch die Beschwerdeführerin behaupteten jahrelangen Manipulationen der Rechnungswesenleiterin im Zusammenhang stünde, sei aus den vorliegenden Unterlagen nicht nachvollziehbar. Für die getroffene Beurteilung "wäre dies auch nicht ausschlaggebend". Dem Gesellschafter-Geschäftsführer sei jedoch in diesem Zusammenhang der Vorwurf nicht zu ersparen, dass er, insbesondere im Hinblick auf den langen Zeitraum (ab 1990), für den die Manipulationen behauptet würden, den "ihm obliegenden kaufmännischen Kontroll- und Aufsichtspflichten nicht hinreichend entsprochen hat".

Zur Umsatzsteuer für das Jahr 1997 seien die Angaben der Beschwerdeführerin in der Berufung im Widerspruch zu den während des Betriebsprüfungsverfahrens gegebenen Auskünften gestanden. Obwohl es sich um "zum Betriebsprüfungsverfahren sehr zeitnah gelegene Vorgänge" gehandelt habe, hätten weder durch den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin noch durch die steuerliche Vertretung Begründungen für die von der Betriebsprüfung festgestellten Differenzen zwischen den im Vorsteuerjournal verbuchten Beträgen und den mittels Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 1 - 7/1997 beantragten Vorsteuerbeträgen gegeben werden können. Die als "nunmehr aufgefundene" Belege bezeichneten Teilgutschriften seien erst am 31. August 1998 im Zuge des Berufungsverfahrens dem Finanzamt vorgelegt worden. Im Text der vorgelegten sieben Belege, bezeichnet mit "Teilgutschrift 97/1 bzw. bis 97/07", werde auf eine "lt. Handelsvertretergesetz vorgesehene Pauschalabfertigung" Bezug genommen. Zum gesetzlichen Erfordernis, dass über die Abrechnungsmodalität in Form von Gutschriften zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift Einvernehmen bestehen müsse, sei den Gutschriftennoten an die I. GmbH nichts zu entnehmen. Das bis zum Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens "völlig fehlende Wissen" der Beschwerdeführerin über die Gründe des Vorsteuerabzuges lasse weiters den Schluss zu, dass es keine Absprachen bzw. kein Einvernehmen über diese Art der Abrechnung gegeben habe. Nachweise für die Zuleitung der Gutschriften an die I. GmbH lägen ebenfalls nicht vor. Der Verweis der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme vom 15. März 2004 auf ein Erkenntnis eines finanzstrafrechtlichen Spruchsenates (zu einem finanzstrafrechtlichen

Verfahren im Zusammenhang mit der I. GmbH) sei nicht als Beweis für die Zuleitung der Gutschriften an die I. GmbH zu werten. Dieses Verfahren sei nämlich wegen schwerer Erkrankung der Beschuldigten eingestellt worden, ohne dass materiellrechtliche Aussagen zu den in Frage stehenden Gutschriften getroffen worden seien. Schon aus formalen Gründen habe damit unter Anwendung der Bestimmung des § 11 Abs. 8 UStG der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden können. Aber auch aus materiellrechtlichen Gründen stehe der Vorsteuerabzug nicht zu, weil von keiner gerechtfertigten Leistungsverrechnung ausgegangen werden könne. Die Beschwerdeführerin berufe sich nur allgemein auf das Handelsvertretergesetz, das im § 24 aber nur einen Ausgleichsanspruch vorsehe, wenn der Vertrag von Seiten des Unternehmers oder durch Tod des Handelsvertreters beendet werde. In der schriftlichen Vereinbarung über die Zusammenarbeit zwischen der I. GmbH und der Beschwerdeführerin vom 20. Mai 1988 sei u. a. festgelegt, dass der Vertrag auf unbestimmte Zeit gelte und eine Vertragskündigung von beiden Seiten unter Einhaltung einer 12-monatigen Kündigungsfrist jeweils zum Ende eines Kalendermonats mittels eingeschriebenen Briefes zu erfolgen habe. Eine Bestimmung hinsichtlich eines Ausgleichsanspruches finde sich in der Vereinbarung nicht. Zusätzliche oder ergänzende Vereinbarungen, die außerdem lt. Vertrag der Schriftform bedürften, lägen nicht vor. Auch liege kein Nachweis über die erst im Berufungsverfahren behauptete Kündigung des Vertrages zum 31. Dezember 1996 vor. Da es somit auch dem Grunde nach am Leistungsaustausch mangle, bleibe für die Anerkennung eines Vorsteuerabzuges kein Raum. Weitere Überlegungen hinsichtlich der Berechnungsbasis und den Berechnungsmodalitäten etc. zu den verrechneten Beträgen, zu denen bisher ebenfalls keine Unterlagen vorgelegt worden seien, seien daher nicht erforderlich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Zur "Nicht-Beachtung der Unterschlagungen der Rechnungswesenleiterin während des gesamten Betriebsprüfungszeitraums" wird in der Beschwerde vorgebracht, es sei der belangten Behörde bekannt gewesen, dass die Beschwerdeführerin durch die strafrechtlich geahndeten Manipulationen des Rechnungswesens durch die Rechnungswesenleiterin im Betriebsprüfungszeitraum "schweren wirtschaftlichen Schaden" erlitten habe. Die Beweislage sei diesbezüglich so eindeutig gewesen, dass diese sogar für eine strafrechtliche Verurteilung der Rechnungswesenleiterin genügt habe. Die belangte Behörde habe es unterlassen, den für ihre Entscheidung maßgeblichen Sachverhalt bezüglich der Unterschlagungen und der damit einhergehenden vorsätzlichen Verfälschung der Buchhaltung vollständig zu ermitteln. Die Aussage der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, wonach es unerheblich sei, ob die von der Betriebsprüfung angezweifelten Aufwendungen im Zusammenhang mit den Manipulationen der Rechnungswesenleiterin stünden, sei unrichtig. Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen "dadurch entstehen, dass er in seinem Betrieb Opfer von Unterschlagungen durch einen Mitarbeiter wird, sind eindeutig abzugsfähig (siehe Doralt, EStG Kommentar, § 4 Tz 330, VwGH 28.6.1988, 87/14/0118, VwGH 5.7.1994, 91/14/0174)". Die belangte Behörde könne sich daher der Verpflichtung zur Ermittlung des genauen Sachverhaltes zu der Frage, ob die behaupteten Aufwendungen mit den Manipulationen der Rechnungswesenleiterin im Zusammenhang stünden, nicht mit dem Argument entziehen, dass diese für die Ermittlung der richtigen Steuerbemessungsgrundlage irrelevant seien. Dass diese Aufwendungen von der Rechnungswesenleiterin ursprünglich unrichtig verbucht worden seien (z.B. als erfundene Provisionszahlungen etc.), könne an deren Abzugsfähigkeit nichts ändern, da sie bei richtiger Verbuchung, nämlich "als durch Unterschlagung eines Mitarbeiters herbeigeführte Schadensfälle", ebenfalls abzugsfähig gewesen wären. Bei vollständiger Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachen hätte die belangte Behörde zu einer "wesentlich niedrigeren" steuerlichen Bemessungsgrundlage kommen müssen. Im fortgesetzten Verfahren werde daher von den Abgabenbehörden zu untersuchen sein, in welchem Ausmaß die von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Betriebsausgaben tatsächlich auf verdeckte Unterschlagungen zurückzuführen seien. In diesem Ausmaß wären diese Aufwendungen jedenfalls abzugsfähig. Dabei sei nicht allein auf diejenigen Unterschlagungen zurückzugreifen, für die die Rechnungswesenleiterin auch strafrechtlich verurteilt worden sei, weil für eine strafrechtliche Verurteilung strengere Grundsätze hinsichtlich der Beweislastverteilung anzuwenden seien als im Abgabenverfahren.

Es trifft zwar zu, dass auch Unterschlagungen durch einen Mitarbeiter zu Betriebsausgaben führen können (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 20. Februar 1991, 86/13/0195, und vom 5. August 1992, 90/13/0167), die belangte Behörde hat allerdings - neben ihrer Bemerkung, dass dies für die getroffene Beurteilung auch nicht ausschlaggebend sei - festgestellt, dass es aus den vorliegenden Unterlagen nicht nachvollziehbar sei, ob und inwieweit die Verbuchung des

strittigen Aufwandes mit den durch die Beschwerdeführerin behaupteten Manipulationen durch die Rechnungswesenleiterin der Beschwerdeführerin in Zusammenhang zu bringen sei (aus den im angefochtenen Bescheid auf der Grundlage der vorgelegten Buchhaltungsunterlagen getroffenen Feststellungen geht dazu im Wesentlichen hervor, dass die nachträglich für das Jahr 1993 eingebuchte Provisionsnachverrechnung durch die I. GmbH von über 3,5 Mio. S zu einer Verminderung des zum Jahresende 1993 zu Gunsten der Beschwerdeführerin gegenüber der I. GmbH bestehenden - aus für diese Gesellschaft während des Jahres getragenen Aufwendungen resultierenden - Forderungssaldos führte). Dazu ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin erstmals im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung vom 15. März 2004 gegenüber der belangten Behörde die möglichen Manipulationen der Rechnungswesenleiterin ins Spiel brachte, wobei es "aus heutiger Betrachtung" klar sei, dass die Unterschlagungen auch als Provision I. GmbH gebucht worden seien, ohne aber diesbezüglich bestimmte Angaben zu machen (auf Grund "der Menge und der Kosten" sei die "Recherche und Neukonstruktion des Belegwesens" ein "nicht zu bewältigendes Vorhaben"). Auch aus dem in der Hauptsache allgemein gehaltenen Beschwerdevorbringen, das zwar unterlassene Sachverhaltsfeststellungen durch die belangte Behörde zu den Unterschlagungen der Rechnungswesenleiterin einfordert (aus denen sich "wesentlich niedrigere" steuerliche Bemessungsgrundlagen ergeben hätten), ergibt sich kein Anhaltspunkt, in welcher Weise nachvollziehbar bestimmt werden könnte, ob oder inwieweit die in Rede stehende Provisionsnachverrechnung tatsächlich Unterschlagungen der Rechnungswesenleiterin im Jahr 1993 verdeckt hätte. Damit ist aber schon deshalb nicht erkennbar, dass die Beschwerdeführerin mit dem verweigerten Betriebsausgabenabzug für das Jahr 1993 in ihren Rechten verletzt worden wäre (der Vorsteuerabzug wird mit der Beschwerdeargumentation zur verdeckten Unterschlagung ohnedies nicht angesprochen).

Zum "Übergehen des Parteenvorbringens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1997" wird in der Beschwerde vorgebracht, auf das Argument der Beschwerdeführerin, dass "wegen dem Empfang dieser Gutschriften" bei der I. GmbH gegen den Geschäftsführer der I. GmbH und gegen einen Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ein Finanzstrafverfahren eröffnet worden sei, sei die belangte Behörde "nicht in ausreichendem Maße" eingegangen. Die Tatsache, dass die Finanzverwaltung "in der Betriebsprüfung der I. GmbH ein Finanzstrafverfahren auf Grundlage der von der I. GmbH erhaltenen Gutschriften eröffnet hat, ist als berücksichtigungswürdiger Beweis für die tatsächliche Existenz dieser Gutschriften entsprechend zu würdigen". Mit der "lapidaren Aussage", dass dieses Finanzstrafverfahren ohnehin aus anderen Gründen eingestellt worden sei, sei die belangte Behörde in einer entscheidungswesentlichen Frage nicht auf die Einwände der Beschwerdeführerin eingegangen. Ohne diesen Verfahrensmangel hätte die belangte Behörde daher "zu einer wesentlich niedrigeren Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer 1997 kommen müssen".

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann ein 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.

Damit eine Gutschrift als Rechnung anerkannt wird, muss nach § 11 Abs. 8 UStG 1994 u.a. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird (Z 2 leg. cit.), und die Gutschrift dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein (Z 4 leg. cit.).

An Vorsteuer kann nur der Betrag an Mehrwertsteuer abgezogen werden, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Ein Vorsteuerabzug ist für eine Steuer ausgeschlossen, die nur auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnungen anderer Art erfolgt ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 3. August 2004, 2001/13/0022).

Zur Versagung des Vorsteuerabzuges im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1997 wendet sich die Beschwerdeführerin dagegen, dass die belangte Behörde ein Parteenvorbringen zur tatsächlichen Zuleitung der strittigen Gutschriften an die Gutschriftsempfängerin (die I. GmbH) übergangen habe, wobei auch ein gegen die I. GmbH eingeleitetes Finanzstrafverfahren für die "tatsächliche Existenz" dieser Gutschriften spreche. Dabei lässt die Beschwerdeführerin aber außer Acht, dass die belangte Behörde den Vorsteuerabzug auch (materiellrechtlich) deshalb versagt hat, weil dieser einen Mehrwertsteuerbetrag betroffen habe, der nicht auf Grund einer Leistung geschuldet worden sei. Die diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid bleiben in der Beschwerde unbekämpft. Somit kann auch zu diesem Beschwerdepunkt nicht erkannt werden, dass die Beschwerdeführerin in ihren Rechten verletzt worden wäre. Zudem ist darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde

zur nach § 11 Abs. 8 UStG 1994 notwendigen Qualifikation einer Gutschrift als Rechnung weiters das Einverständnis zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift über diese Form der Abrechnung als nicht gegeben erachtet hat. Auch hiezu enthält die Beschwerde kein Vorbringen.

Mit dem abschließenden Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde habe die vorgebrachten Argumente der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung nicht protokolliert und sich "damit der Pflicht im Bescheid auf den Standpunkt der Partei einzugehen, entzogen", zeigt die Beschwerdeführerin schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die Relevanz des solcherart gesehenen Verfahrensmangels in keiner Weise dargelegt wird.

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

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003. Wien, am 4. Juni 2008

#### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 61987J0342 Hoge Raad VORAB

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2005130016.X00

**Im RIS seit**

15.07.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

18.11.2011

**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)