jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/11/27 2000/15/0076

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.11.2003

**Index**

32/04 Steuern vom Umsatz;

**Norm**

UStG 1994 §11 Abs1 Z5;
UStG 1994 §11 Abs1;
UStG 1994 §12 Abs1 Z1;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn, und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der E in W, vertreten durch Dr. Christian Boyer, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 20/1/6b, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 19. Jänner 2000, Zl. RV/3-06/09/99, betreffend u.a. Umsatzsteuer 1995, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Umsatzsteuer 1995 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdefall steht im Zusammenhang mit den unter dem Begriff "Mehrwertsteuerschwindel des Werner Rydl "durch zahlreiche Medienberichte und Publikationen in der Öffentlichkeit bekannten Vorgängen.

Im Zuge einer Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Juli 1995 traf der Prüfer die Feststellung, die Beschwerdeführerin habe aus Rechnungen über eine Reihe von Waren (Gabelstapler, Kunststofffenster, Fräsmaschine, Hallen, Türen, Fenster, Rollläden und Zubehör, Wandtresore, Parkett, Buchen- und Eichenholz, Wasserreinigungsgeräte, Bohranlagen, Möbelmaschine sowie Parfumöle) in einzelnen Voranmeldungszeiträumen von Jänner bis Juli 1995 Vorsteuern von ca 34 Mio S in Anspruch genommen, obwohl der Vorsteuerabzug nicht zustehe (vgl. hinsichtlich der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 1998, 97/15/0019).

Mit dem Umsatzsteuer-Jahresbescheid 1995 versagte das Finanzamt den in den oben angeführten Rechnungen ausgewiesenen Mehrwertsteuern die Anerkennung als abziehbare Vorsteuer. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wurde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, es sei unstrittig, dass die Beschwerdeführerin sämtliche Wirtschaftsgüter über die F-GmbH bezogen habe, an welcher Werner Rydl zu 100 % beteiligt gewesen sei. Unstrittig sei auch, dass der plötzliche Preisanstieg in der Warenkette (F-GmbH, österreichischer Zwischenhändler, wie z. B. die Beschwerdeführerin, österreichischer Exporteur, ausländische Abnehmer) bei der F-GmbH erfolgt sei. Gerhard L, der für die Abwicklung der Geschäfte bei der Beschwerdeführerin zuständig gewesen sei, sei auch für den Vertrieb der F-GmbH verantwortlich gewesen und habe dementsprechend Weisungen von Werner Rydl erhalten. Gerhard L habe gewusst, dass Endabnehmer sämtlicher Waren die Firma I in Brasilien gewesen sei.

Der nicht fremdübliche Zahlungsfluss sei vom Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals festgestellt worden. Auch im gegenständlichen Fall sei die Bezahlung des Exporteurs sowie die Verrechnung zwischen den einzelnen Unternehmen in der Fakturierungskette unter Verwendung eines Orderverrechnungsschecks der Firma I erfolgt. Gerhard L habe in seiner Vernehmung vom 11. August 1995 angegeben, dass dieser Scheck nur zur Besicherung bzw. Kostenminimierung gedient habe. Die Schecks der Fa M seien Auslandsschecks gewesen, die niemals eingelöst worden seien und auch nicht gedeckt gewesen wären.

"Die Orderverrechnungsschecks seien von den Exporteuren somit nicht eingelöst worden und wären auch nicht einlösbar gewesen, denn sowohl die Exporteure als auch die Zwischenhändler - beides trifft auf die Bw. zu - hätten nur eine Telefax-Kopie des Schecks erhalten, mit dem Hinweis, dass das Original bereits an den österr. Zwischenhändler bzw. an die F-GmbH gesandt worden sei. Somit habe der tatsächliche Geldfluss jeweils nur im Betrag der Umsatzsteuer bzw. in der Differenz der Umsatzsteuer zwischen den einzelnen Firmen in der Fakturierungskette bestanden (vgl VwGH vom 23. März 1999, 99/14/0023)."

1. Zu den Parfumölen:

Wie bereits in mehreren Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf die Erkenntnisse vom 25. März 1999, 98/15/0026 sowie vom 16. Dezember 1998, 96/13/0202) angeführt, stütze sich die belangte Behörde auch im gegenständlichen Fall auf das Gutachten der Universität Wien, Institut für pharmazeutische Chemie (Univ. Prof. Mag. Dr. Gerhard B) vom 9. Februar 1996, wonach Gegenstand der Lieferung minderwertige Öle gewesen seien, die in keiner Weise den in den Rechnungen ausgewiesenen Produkten entsprochen hätten. Dieses Gutachten beziehe sich auch auf jene Proben, die bei der F-GmbH, also jenem Unternehmer, der auch die Beschwerdeführerin mit Parfumölen beliefert habe, beschlagnahmt worden seien. Daraus ergebe sich für die belangte Behörde, dass auch die Beschwerdeführerin Parfumöle der von der Universität Wien festgestellten minderen Qualität veräußert habe. Die Beschwerdeführerin habe Gutachten des Dipl.-Ing. Helmut F vorgelegt, diese enthielten jedoch keine Aussagen, wonach auf das Vorliegen hochwertiger Duftstoffe, welche die Fakturierung von Parfumölen höchster Qualität rechtfertigen würden, geschlossen werden könnte.

Zufolge der Stellungnahme der technischen Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung handle es sich bei den gelieferten Flüssigkeiten um "Duftkonzentrate", wie sie auch in der Waschmittel- und Seifenparfumierung Verwendung fänden; dieser Sachverhalt sei der Beschwerdeführerin nachweislich vorgehalten worden.

Dass Handelsgegenstand nicht hochwertige Parfumkonzentrate gewesen seien, ergebe sich auch aus folgenden Tatsachen:

-

Werner Rydl habe nachweislich für einen Liter Duftstoffkonzentrat S 54,50 verrechnet.

-

Die F-GmbH habe der Beschwerdeführerin für einen Liter Parfumöl S 62.670,-- plus Umsatzsteuer ("Pupis") beziehungsweise

S 72.923,-- plus Umsatzsteuer ("Synus") verrechnet. Es entspreche auch nicht einer fremdüblichen Geschäftspraxis,

hochwertige Parfumöle in 20-Liter Kanistern zu transportieren; üblich wären vielmehr Gebinde für ein bis fünf Liter, welche aromadicht wären.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in mehreren Erkenntnissen zu Recht erkannte habe, könne die Abgabenbehörde auf Grund der vorgelegten Rechnungen betreffend Parfumöle (sowie der übrigen strittigen Wirtschaftsgüter) davon ausgehen, dass Gegenstand der Rechnungslegung höchstwertige Parfumöle (andere Wirtschaftsgüter) seien. § 12 Abs. 1 UStG setze aber für den Vorsteueranspruch eine Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware voraus.

2. Andere Wirtschaftsgüter:

Auch bei weiteren Wirtschaftsgütern habe die Betriebsprüfung zweifelsfrei feststellen können, dass diese ohne Veredelung irgendwelcher Art einen nicht nachvollziehbaren "zigfachen Wertanstieg" bei der F-GmbH erfahren hätten. Den Gabelstapler habe die F-GmbH um S 241.239,-- ein- und um S 3,066.480,-- verkauft. Auch bei den Kunststofffenstern, den Kunststofftüren, der Fräsmaschine, den Wandtresoren, der Parkettanlage, dem Holz, der Bohranlage und der Hobelmaschine, stellt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid vergleichbare Unterschiede zwischen dem Ein- und dem Verkaufspreis der F-GmbH dar.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei es nicht möglich, Preisanstiege in Millionenhöhe - wie dies die Beschwerdeführerin versuche - lediglich mit versprochenen weltweiten Serviceleistungen für diese Wirtschaftsgüter zu begründen. Dazu komme, dass die Serviceleistungen von der F-GmbH zu erbringen gewesen seien, welche dazu aber gar nicht in der Lage gewesen sei und auch keine Handlungen zur Absicherung im Haftungsfalle gesetzt habe.

Nach Ansicht der belangten Behörde liege sohin eine Diskrepanz zwischen der tatsächlich gelieferten Ware und der in der Rechnung ausgewiesenen Ware vor.

Der Vorwurf der Beschwerdeführerin, wonach jedem Kaufmann freie Preisbildung zustehe, gehe im gegenständlichen Fall ins Leere. Bei der unstrittigen Vorgabe der Anfangs- und Endpreise durch Werner Rydl könne von einer freien Preisbildung nicht gesprochen werden, denn kein fremder Dritter hätte die gegenständlichen Wirtschaftsgüter zu den überhöht in den Rechnungen ausgewiesenen Preisen erworben, weil der Wertanstieg der Wirtschaftsgüter in Wahrheit nicht eingetreten sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen u.a. folgende Angaben enthalten: Die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3) sowie das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den anzuwendenden Steuersatz (Z 5).

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 § 12 Abs. 1 UStG 1994 setzt der Vorsteueranspruch eine Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware voraus. Diese Übereinstimmung ist dann nicht erfüllt, wenn die in der Rechnung gewählte Bezeichnung des Liefergegenstandes eine solche Vorstellung vom Liefergegenstand hervorruft, die mit dem tatsächlich gelieferten Gegenstand nicht in Einklang zu bringen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0273).

Der angefochtene Bescheid unterscheidet zwischen Parfumölen einerseits und "anderen Wirtschaftsgütern" andererseits. Bei den "anderen Wirtschaftsgütern" wird im angefochtenen Bescheid die Versagung des Vorsteuerabzuges damit begründet, dass es bei der F-GmbH zu einem nicht nach nachvollziehbaren "zigfachen Wertanstieg" (Differenz zwischen Ein- und Verkaufspreis bei der F-GmbH) gekommen sei. Es bestehe deshalb eine "Diskrepanz" zwischen tatsächlich gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides u.a. erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrundegelegt worden ist und aus welchen Erwägungen die Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt. Es muss also jener Sachverhalt angeführt sein, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Diesem Begründungserfordernis entspricht der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Vorsteuern betreffend die Lieferung der "anderen Wirtschaftsgüter" (Gabelstapler, Kunststofffenster, Türen, Fräsmaschine, Wandtresore,

Parkettanlagen, Holz, Bohranlage, Hobelmaschine) nicht. Er enthält keine Feststellungen über die Art der tatsächlich gelieferten Gegenstände und über konkrete Ermittlungsergebnisse, auf welche sich solche Feststellungen gründen könnten. Er enthält aber auch keine exakten Feststellungen über die Bezeichnung der Waren in den Rechnungen. Es mangelt sohin hinsichtlich der "anderen Wirtschaftsgüter" an den Sachverhaltsfeststellungen, anhand derer beurteilt werden könnte, ob die gelieferten Gegenstände im Verhältnis zu den in Rechnung gestellten Gegenständen ein "aliud" darstellen.

Werden mit Fantasienamen bezeichnete Flüssigkeiten geliefert, wobei aus der Gestaltung der über die Lieferung erstellten Rechnung zu entnehmen ist, Liefergegenstand seien wertvollste Parfumöle, und ist Gegenstand der tatsächlichen Lieferung eine weitgehend wertlose Flüssigkeit mit Duftstoffen, die allenfalls in der Seifenproduktion Verwendung finden können, stellt die tatsächlich gelieferte Ware ein "aliud" im Verhältnis zu der in der Rechnung ausgewiesenen Ware dar. Bei Gegenständen wie Gabelstapler, Kunststofffenster, Türen, Fräsmaschinen, Wandtresoren, Parkettanlagen, Holz, Bohranlagen und Hobelmaschinen, lässt sich aus dem bloßen Umstand, dass die Gegenstände von einer Person um das zehnfache des Einkaufswertes weiterverkauft worden sind, ohne nähere Begründung nicht die Schlussfolgerung ziehen, die von dieser Person gelieferten Waren stimmten nicht mit den in der Rechnung ausgewiesenen Waren überein.

Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 18. September 2003, 2000/15/0126, zum Ausdruck gebracht hat, lässt ein krasses Missverhältnis zwischen den Leistungen und dem behaupteten Entgelt im Zusammenhang mit dem Unterbleiben des tatsächlichen Zahlungsflusses (betreffend den vollen Rechnungsbetrag) und der ungewöhnlichen Geschäftsanbahnung auf die fehlende Absicht, das Entgelt tatsächlich in der in der Rechnung ausgewiesenen Höhe zu leisten, schließen; in diesem Zusammenhang kommt auch der Hingabe kopierter Verrechnungsschecks Indizwirkung zu (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. Juni 2001, 98/15/0182 und 98/15/0196). Ist aber ein tatsächlich beabsichtigtes Entgelt in der Rechnung nicht angeführt, ist das Rechnungsmerkmal des § 11 Abs. 1 Z 5 UStG nicht erfüllt. Gemäß § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 gehört zu den notwendigen Merkmalen einer Rechnung nämlich auch das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung. Eine Rechnung muss daher auch hinsichtlich dieses Merkmales den Erfordernissen des § 11 UStG 1994 entsprechen, soll sie zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Der angefochtene Bescheid enthält allerdings auch keine hinreichenden Feststellungen, die im Hinblick auf das Rechnungsmerkmal des § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 die Versagung des Vorsteuerabzuges rechtfertigen könnten. Der angefochtene Bescheid verweist auf Seite 12 auf einen nicht fremdüblichen Zahlungsfluss durch die Verwendung von Orderverrechnungsschecks der Firma I und darauf, dass nach Aussage des Gerhard L "der Orderverrechnungsscheck" zur Besicherung bzw. Kostenminimierung gedient habe. Weiters wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, bei den Schecks der Firma M handle es sich um Auslandsschecks, die nie eingelöst worden seien und auch nicht gedeckt gewesen wären.

Aus dem zuletzt dargestellten Satz ist möglicherweise zu schließen, dass nach Ansicht der belangten Behörde die Schecks der Firma I (im Gegensatz zu jenen der Firma M) tatsächlich zur Einlösung gekommen sind.

Der angefochtene Bescheid enthält auf Seite 12 auch die oben wiedergegebenen, im Konjunktiv gehaltenen Sätze, wonach die Orderverrechnungsschecks von den Exporteuren niemals eingelöst worden seien, zumal die Exporteure und die Zwischenhändler nur eine Telefaxkopie des Schecks erhalten hätten. Somit habe der tatsächliche Geldfluss jeweils nur im Betrag der Umsatzsteuer bzw. in der Differenz der Umsatzsteuer zwischen den einzelnen Firmen in der Fakturenkette bestanden (Hinweis auf das hg Erkenntnis vom 23. März 1999, 99/14/0023).

Der Umstand, dass diese Sätze des angefochtenen Bescheides im Konjunktiv gehalten sind, deutet darauf hin, dass eine erzählende Wiedergabe (eines Teiles des hg. Erkenntnisses 99/14/0023) vorliegt, und verbietet es, in diesen Sätzen eine Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde zu erblicken. Daran ändert die Passage "beides trifft auch für die Beschwerdeführerin zu" deshalb nichts, weil unklar ist, worauf diese bezogen ist (allenfalls lediglich darauf, dass die Beschwerdeführerin sowohl Exporteurin als auch Zwischenhändlerin ist). Im Übrigen stellt der angefochtene Bescheid auch nicht dar, auf welche Ermittlungen die Sachverhaltsfeststellungen betreffend den tatsächlichen Zahlungsfluss gestützt wären.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich bereits, dass der angefochtene Bescheid (wegen der Versagung des Vorsteuerabzug für die "anderen Wirtschaftsgüter") mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist. Solcherart braucht auf die Beschwerdeausführungen betreffend die Parfumöle nicht eingegangen zu werden. Da sich

die Beschwerde u.a. auf ein Gutachten des Dipl. Ing. F vom 3. November 1995 stützt, sei aber in diesem Zusammenhang auf die das genannte Gutachten betreffenden Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 18. September 2003, 2000/15/0126, verwiesen.

Der angefochtene Bescheid war sohin gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung II 333/2003.

Wien, am 27. November 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2000150076.X00

**Im RIS seit**

20.01.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at