jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2015/1/29 2012/15/0007

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.01.2015

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 §11;
UStG 1994 §12 Abs1 Z1;
UStG 1994 §12;
UStG 1994 §20 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2012/15/0008 Serie (erledigt im gleichen Sinn):2012/15/0011 E 29. Januar 2015

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerden des L R als Masseverwalter im Konkurs der D GmbH in W, vertreten durch die Proksch & Partner Rechtsanwälte OG in 1030 Wien, Am Heumarkt 9/1/11, gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 30. November 2011, 1.) Zl. RV/0075-S/11, betreffend Umsatzsteuer Jänner bis September 2010, und 2.) Zl. RV/0076-S/11, betreffend Säumniszuschläge, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 1.221,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Masseverwalter im Konkurs der D GmbH (im Folgenden GmbH). Bei dieser fand für den Zeitraum Jänner 2010 bis September 2010 eine Umsatzsteuersonderprüfung statt.

Dabei wurde festgestellt, dass die GmbH Vorsteuern aus Leasingverträgen geltend gemacht habe, obwohl aus den Kontoauszügen keine Überweisungen ersichtlich seien.

In der Folge ergingen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die genannten Monate, mit denen die Vorsteuern aus den betroffenen Leasingverträgen nicht anerkannt wurden, sowie Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen.

In dagegen erhobenen Berufungen vom 15. Dezember 2010 brachte die GmbH unter anderem vor, dass sie alle für den Vorsteuerabzug erforderlichen Unterlagen beigebracht habe, die Leasingverträge aufrecht seien und entsprechende (von Banken bzw. deren "Töchtern" ausgestellte) zum Vorsteuerabzug berechtigende "Dauerrechnungen" vorlägen.

Mit Beschluss vom 17. Juni 2011 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet und der Beschwerdeführer zum Masseverwalter bestellt.

Ein gegen die Konkurseröffnung erhobener Rekurs des Geschäftsführers der GmbH enthielt weiteres Vorbringen zur Geltendmachung der Vorsteuern aus Dauerrechnungen, sowie die Behauptung der Unzuständigkeit des Finanzamtes S zur Erlassung der mit Berufung bekämpften Bescheide infolge zwischenzeitlich erfolgter Sitzverlegung der Gesellschaft.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuerfestsetzung für Jänner 2010 als unbegründet ab. Der Berufung für den Zeitraum Februar bis September 2010 wurde nur insoweit Folge gegeben, als die belangte Behörde eine doppelt vorgenommene Vorsteuerkürzung berichtigte.

Die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz für die Erlassung der berufungsgegenständlichen Bescheide sei gegeben, weil die Zuständigkeit einer Abgabenbehörde nach § 73 BAO (von der Erlassung eines Delegierungsbescheides abgesehen) erst mit dem Zeitpunkt ende, in dem eine andere Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt habe. Dass der Geschäftsführer das Finanzamt S - wie behauptet - sowohl schriftlich als auch mündlich von der Sitzverlegung informiert habe, begründe keine "automatische" Zuständigkeit eines anderen Finanzamtes.

Den inhaltlichen Einwendungen zur Frage des Vorsteuerabzugs entgegnete die belangte Behörde, der Geschäftsführer der GmbH habe im Prüfungsverfahren die für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges maßgeblichen Unterlagen trotz mehrfacher Aufforderung durch den Prüfer nicht vorgelegt.

Bei Leistungen auf Grund von Dauerverträgen sei der Zahlungsbeleg in Verbindung mit dem Vertrag über die vereinbarte Leistung als Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 anzusehen, wenn im Vertrag alle vom Gesetz geforderten Elemente einer Rechnung enthalten seien. Demnach sei ein Leasingnehmer (gegenständlich also die GmbH) zum Vorsteuerabzug aus den Zahlungen der vereinbarten Leasingrate berechtigt, wenn im Leasingvertrag die auf das Entgelt für den bestimmten Zeitraum entfallende Umsatzsteuer betragsmäßig gesondert ausgewiesen sei und die Zahlung des Mieters der Summe aus Entgelt und Umsatzsteuer entspreche. Der Vorsteuerabzug sei nicht zulässig, wenn im Leasingvertrag die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen werde oder wenn die Zahlung des Leasingnehmers nicht mit dem im Leasingvertrag festgelegten Betrag einschließlich Umsatzsteuer übereinstimme.

Für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs aus einem Leasingvertrag sei daher der Vertrag, der alle im Gesetz geforderten Elemente einer Rechnung enthalten müsse, sowie der Zahlungsbeleg über die Zahlung der im Vertrag vereinbarten monatlichen Leasingrate die Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs. Fehle auch nur eine der beiden Voraussetzungen, so stehe nach Rechtsprechung und Literatur der Vorsteuerabzug nicht zu.

Die Tatsache, dass die Leasingraten nicht entrichtet worden seien, habe der Geschäftsführer nie bestritten. Dass für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs auch der monatliche Zahlungsbeleg über die erfolgte Zahlung der vereinbarten Leasingrate vorliegen müsse, gehe auch aus einer Rechnung der G Leasing AG hervor, in der ausgeführt werde:

"Den Gesamtbetrag ziehen wir im Lastschriftverfahren vom

nachfolgenden Konto ein: ... Diese Rechnung ist gleichzeitig ihr

Beleg für den Vorsteuerabzug für alle zukünftigen Leasingraten. Sie gilt in Verbindung mit dem oben angeführten Leasingvertrag und den Angaben auf Ihren Bankkontoauszügen zu den jeweiligen Lastschrifteinzügen als Nachweis für den Vorsteuerabzug bei Dauerleistungen."

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde der Berufung insoweit Folge gegeben, als die belangte Behörde der verminderten Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Februar bis September 2010 bei Festsetzung der Säumniszuschläge Rechnung trug.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die angefochtenen Bescheide in seinem Recht auf Vorsteuerabzug und dem Recht auf Unterbleiben der Festsetzung von Säumniszuschlägen verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden erwogen:

Ein Unternehmer kann die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen (§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994).

Gemäß § 20 Abs. 2 UStG 1994 sind von dem nach Abs. 1 errechneten Steuerbetrag die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 leg. cit. abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen. Die Vorsteuer "fällt" in den Veranlagungszeitraum, in dem die Voraussetzungen für einen Abzug erstmals vollständig erfüllt sind. Das ist bei der Vorsteuer für Vorleistungen dann der Fall, wenn die Leistung erbracht ist und der Unternehmer über eine mehrwertsteuertaugliche Rechnung verfügt. Die Bezahlung der Rechnung ist - vom hier nicht zu behandelnden Sonderfall der Anzahlungsrechnung abgesehen - nicht erforderlich, aber auch nicht ausreichend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2007/15/0143, VwSlg. 8438 F/2009, sowie Ruppe/Achatz, UStG4, § 20 Tz 18 f).

Auf die fehlende Entrichtung der Leasingraten kann die Versagung des Vorsteuerabzugs aus Leasinggeschäften daher nicht gestützt werden. Erlässe oder Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen, wie die im angefochtenen Bescheid angesprochenen Umsatzsteuerrichtlinien, welche im gegebenen Zusammenhang auf die geleisteten Zahlungen abstellen, bilden keine für den Verwaltungsgerichtshof maßgebende Rechtsquelle (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2007, 2005/13/0075, und vom 25. Oktober 2006, 2005/15/0012).

Die belangte Behörde verneinte aber auch das Vorliegen von zum Vorsteuerabzug tauglichen Rechnungen.

Zur Frage der Leistungserbringung bei kontinuierlicher Leistungserbringung (wie etwa der langfristigen entgeltlichen Nutzungsüberlassung) hat der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 24. Juni 2010, 2008/15/0287, und vom 29. Juni 2005, 2005/14/0024, ausgesprochen, Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr Art. 64 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112) lege fest, dass Dienstleistungen, die zu "aufeinander folgenden Abrechnungen oder Zahlungen" Anlass geben, umsatzsteuerlich jeweils mit Ablauf des Zeitraumes als bewirkt gelten, auf den sich die Abrechnungen oder Zahlungen beziehen. Von diesem Verständnis über den Zeitpunkt der Leistungserbringung von Dauerdienstleistungen ist bei Anwendung des UStG 1994 auszugehen.

Auch die streitgegenständlichen Leasingleistungen beinhalten eine derartige kontinuierliche Leistungserbringung.

Der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1994 hat neben dem Empfang der Leistung ("sonstige Leistungen, die ... ausgeführt worden sind") auch eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 zur Voraussetzung (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht I9, Tz 1445).

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen u.a. folgende Angaben enthalten:

"4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4)

..."

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Als Rechnung iSd Abs. 1 gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2004, 2004/15/0004).

Den Beschwerdeausführungen ist zu entnehmen, dass die GmbH den gegenständlich strittigen Vorsteuerabzug an Hand von (jedenfalls teilweise noch aufrechten) Leasingverträgen sowie von Dauerrechnungen geltend gemacht habe und diese Unterlagen - entgegen den Ausführungen der belangten Behörde - im Verwaltungsverfahren auch vorgelegt

worden seien.

Ob die GmbH (tatsächlich noch aufrechte "aktuelle") Leasingverträge vorgelegt hat, wie in der Beschwerde behauptet wird, oder nicht, ist nicht entscheidungsrelevant, weil der Umstand, dass "die monatliche Zahlung ja in diesen Verträgen vorgeschrieben wird" diese nicht schon zu Urkunden iSd § 11 UStG 1994 macht. Wie oben (unter Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 2010 und vom 29. Juni 2005) ausgeführt, wurden die streitgegenständlichen sonstigen Leistungen umsatzsteuerlich jeweils mit Ablauf des Abrechnungszeitraumes (hier Monat) bewirkt. Ein Leasingvertrag erfüllt für sich allein jedoch nicht die Voraussetzungen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994. Bei derartigen Verträgen (betreffend die langfristige Nutzungsüberlassung) wird der abgerechnete Leistungsgegenstand, nämlich die Nutzungsüberlassung für einen bestimmten Zeitraum (z.B. Monat), rechnungsmäßig erst durch den monatlichen Zahlungsbeleg konkretisiert. Erst damit erhält das im Vertrag vereinbarte Leasingentgelt (einschließlich dem gesondert ausgewiesenem Umsatzsteuerbetrag) die erforderliche Ergänzung, auf Grund derer eine für den Vorsteuerabzug ausreichende Leistungsbeschreibung angenommen werden kann (vgl. in diesem Sinne auch die ständige Rechtsprechung des BFH u.a. im Urteil vom 7. November 2000, V R 49/99).

Auch im Voraus ausgestellte "bis auf weiteres" oder bis "auf Widerruf" lautende "Dauerrechnungen" bedürfen einer Konkretisierung im aufgezeigten Sinne. Auf derartige Unterlagen konnte der Beschwerdeführer den geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht gründen.

Im Ergebnis kann der belangten Behörde nach dem Gesagten nicht entgegengetreten werden, wenn sie die gegenständlich strittigen Vorsteuerbeträge nicht zum Abzug zugelassen hat.

Zur Frage der Zuständigkeit des Finanzamtes S zur Erlassung der erstinstanzlichen Festsetzungsbescheide bringt die Beschwerde vor, dass der Geschäftsführer der GmbH zwar selbst nicht das Finanzamt B vom Übergang der Zuständigkeit in Kenntnis gesetzt habe, das Finanzamt B aber von diesem Umstand Kenntnis gehabt haben müsse, weil es entsprechende Erhebungen an der angegebenen Adresse der GmbH durchgeführt habe. Die belangte Behörde weise im angefochtenen Bescheid selbst darauf hin.

Gemäß § 21 Abs. 2 AVOG 2010 ist für die Erhebung der Umsatzsteuer das Betriebsfinanzamt zuständig. Dies ist nach Abs. 1 leg. cit. das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft ihren Ort der Geschäftsleitung hat. Auf den Ort ihres Sitzes kommt es hingegen nur dann an, wenn der Ort der Geschäftsleitung nicht in Inland liegt.

Die vom Beschwerdeführer angesprochenen, im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Erhebungen des Finanzamtes B haben hervorgebracht, dass die GmbH und ihr Geschäftsführer an der Sitzadresse unbekannt seien und es sich bei der Sitzadresse offenbar um eine Scheinadresse handle. Die GmbH befände sich nach wie vor an der alten Adresse, wo der Geschäftsführer auch angetroffen worden sei.

Bei diesem Ermittlungsergebnis (dem der Beschwerdeführer inhaltlich auch nicht entgegentritt) kann aber keine Rede davon sein, dass überhaupt ein Zuständigkeitsübergang stattgefunden hat, geschweige denn, das Finanzamt B von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt hätte.

Auch der Spruch des erstangefochtenen Bescheides - samt Verweis auf Berechnungsblätter - ist nicht zu beanstanden. Betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für Jänner 2010 ergibt sich aus dem Spruch unzweideutig, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen werde und der erstinstanzliche Bescheid unverändert bleibe. Betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für Februar bis September 2010 wurde der Berufung teilweise stattgegeben, der Bescheid des Finanzamtes abgeändert und auf die als Beilage angeschlossenen Berechnungsblätter verwiesen, welches "einen Bestandteil dieses Bescheidspruches" bilden. Diese "Verweistechnik" ist nicht zu beanstanden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2006/13/0106); durch den Umstand, dass die geltend gemachten Vorsteuern tatsächlich nicht um 142.110,81 EUR, sondern lediglich um 140.544,01 EUR gekürzt wurden, ist der Beschwerdeführer in seinen Rechten nicht verletzt.

Die zum zweitangefochtenen Bescheid erhobene Beschwerde bringt lediglich vor, die Festsetzung von Säumniszuschlägen werde gleichfalls bekämpft, weil sie untrennbar mit dem "bekämpften Abgabenberufungsbescheid" verbunden sei. Eigenständige Einwendungen gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen enthält die Beschwerde nicht.

Die Beschwerden waren daher insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Jänner 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012150007.X00

Im RIS seit

04.03.2015

Zuletzt aktualisiert am

04.05.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at