

TE Vwgh Erkenntnis 2000/2/24 97/15/0151

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.02.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §169;
UStG 1972 §11 Abs1 Z1;
UStG 1972 §11 Abs1 Z2;
UStG 1972 §12 Abs1 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des FH in G, vertreten durch Dr. Franz Insam, Rechtsanwalt in Graz, Roseggerkai 3/6/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 3. Juli 1997, Zl. B 27-3a/94, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einkommensteuer 1991 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 13.040 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist u.a. als Vermittler tätig. Im Zuge der Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1991 überprüfte das Finanzamt die bei den Einnahmen aus dieser Tätigkeit geltend gemachten Fremdhonorare. Im verwaltungsgerechtlichen Verfahren sind dazu noch zwei Rechnungsbeträge vom 31. Jänner 1991 (100.000 S netto) und vom 22. Juni 1991 (60.000 S netto) strittig, für die nach den Ausführungen im angefochtenen Bescheid wegen nicht ordnungsgemäßer Rechnungslegung der Vorsteuerabzug nicht zustehe und überdies - allerdings nur betreffend die Rechnung vom 22. Juni 1991 - der Betriebsausgabencharakter wegen Vorliegens einer "Scheinrechnung" zu verneinen sei.

In dem nach Durchführung eines umfangreichen Vorhalteverfahrens ergangenen angefochtenen Bescheid wird zur Frage der Vorsteuerabzugsberechtigung auf die Bestimmungen des § 11 Abs. 1 Z. 1 und 2 UStG 1972 hingewiesen, wonach eine Rechnung den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers sowie des

Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten müsse. Die Rechnungen müssten eine eindeutige Feststellung (Bestimmung) des Namens und der Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers ermöglichen. Diese Voraussetzungen lägen hinsichtlich der Rechnungen vom 31. Jänner 1991 (Projekt V-Straße) und vom 22. Juni 1991 (Projekt Wohnanlage Sch) nicht vor. Beide Rechnungen wiesen als leistenden Unternehmer neben Stefan H, Handelsagentur, die Fa. H Handelsgesellschaft mbH, Großhandel und Detailverkauf mit Waren aller Art-Import-Export, aus. Damit könne den Rechnungen nicht eindeutig entnommen werden, ob die gegenständlichen Leistungen vom Einzelunternehmer Stefan H oder von der Kapitalgesellschaft Fa. H Handelsgesellschaft mbH erbracht worden seien. Zudem stimme die Firmenbezeichnung der Kapitalgesellschaft nicht mit dem Firmenwortlaut lt. Handelsregisterauszug (H und Z Handelsgesellschaft mbH) überein. Dass der vom Beschwerdeführer unternommene Versuch, den Rechnungsaussteller zu einer Berichtigung zu veranlassen, bisher gescheitert sei, könne an der Versagung des Vorsteuerabzuges bis zum Vorliegen einer dem § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 entsprechenden Rechnung nichts ändern. Überdies weise die Rechnung vom 31. Jänner 1991 als Leistungsempfänger die "Fa. Home Immobilien und Beratung GesmbH, Stadtbüro/(Beschwerdeführer)" und jene vom 22. Juni 1991 die "Fa. Home-Immobilien, Stadtbüro zHd Herrn (Beschwerdeführer)" aus. Da somit eindeutig nicht das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers als Leistungsempfänger ausgewiesen sei, entsprächen beide Rechnungen nicht dem Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1972.

Zur ertragsteuerrechtlichen Beurteilung ist im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Rechnung vom 31. Jänner 1991 (Projekt V-Straße) zu lesen, die belangte Behörde habe nach eingehender Würdigung des Ergebnisses des umfangreichen Ermittlungsverfahrens der Ansicht des Finanzamtes nicht mehr folgen können, dass die in Rede stehende Zahlung von brutto 120.000 S nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen sei. Das Finanzamt habe seine Entscheidung im Wesentlichen mit der Glaubwürdigkeit der Aussagen von Stefan H begründet. Zur Glaubwürdigkeit der diesbezüglichen Aussagen komme jedoch nach Ansicht der belangten Behörde dem Umstand, dass Stefan H als Verdächtiger einvernommen worden und demnach nicht unter Wahrheitspflicht gestanden sei, nicht unerhebliche Bedeutung zu. Nach den übrigen - im angefochtenen Bescheid näher dargestellten - Verfahrensergebnissen sei die gerechtfertigte Bezahlung dieses Betrages an Herrn J als Vertreter der Fa. H durchaus möglich. Zur Rechnung vom 22. Juni 1991 (Projekt Wohnanlage Sch) werde als Leistungsinhalt in dieser Rechnung die "Namhaftmachung, Projektvorplanung, Kontaktherstellung, die von uns geführten Vorgespräche mit Gemeinde und Grundstückseigentümer und die Beratung bei dem Projekt Wohnanlage Sch/Geschoßbau und Einfamilienhäuser" angegeben. Den Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner Eingabe vom 25. Oktober 1996, wonach das gegenständliche Projekt im Zeitpunkt der Zahlung der strittigen Provision an die Fa. H "das Bild eines abschlussreifen und geebneten Projektes ergeben hat, wobei wesentliche Schritte zur Realisierung der hohen Projektgewinnerwartungen erbracht waren", sei entgegen zu halten, dass der vom Grundeigentümer K beauftragte Rechtsanwalt Dr. J in einem an Herrn J gerichteten Schreiben vom 31. Juli 1991 das Einlangen des mit Schreiben vom 16. Juli 1991 übermittelten Kaufvertragsentwurfes bestätigt habe. Weiters habe der Rechtsanwalt mitgeteilt, dass Herr K am 29. Juli in seiner Kanzlei erschienen sei und er ihm den Kaufvertragsentwurf zum Studium übergeben habe. Schließlich habe der Rechtsanwalt angekündigt, dass er sich, sobald Herr K ihm weitere Weisungen erteilt habe, melden werde und dann die Änderungs- bzw. Ergänzungswünsche seines Mandanten bekannt geben werde. Damit sei nach Ansicht der belangten Behörde "eindeutig bewiesen, dass im Zeitpunkt der Rechnungslegung und Bezahlung - 22. Juni 1991 - in keiner Weise von einem abschlussreifen Projekt gesprochen werden kann, zumal der Rechtsanspruch auf den Erwerb des Baugrundes wohl die wesentlichste Grundlage für eine Bauprojekt darstellt". Wie der Beschwerdeführer angesichts der Tatsache, dass der Kaufvertragsentwurf erst mit Schreiben vom 16. Juli 1991, also drei Wochen nach der Bezahlung der strittigen Provision, dem Rechtsanwalt übermittelt worden sei, in einer vom Beschwerdeführer vorgelegten "Chronologie betr. Rechnung vom 22. Juni 1991 für Namhaftmachung und Projektarbeiten Wohnanlage Sch" von einem ausgehandelten und unterschriftenreifen Kaufvertrag sprechen könne, sei "völlig unerfindlich". Hinzu komme, dass der Beschwerdeführer nach seinen Ausführungen nur einen einzigen Interessenten für das Projekt, nämlich die Fa. T GmbH, im Auge gehabt habe. Die Weitervermittlung an diese Gesellschaft, deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei, sei schließlich daran gescheitert, dass über das Vermögen dieser Gesellschaft Ende des Jahres 1991 das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Im Übrigen sei die Weitervermittlung auch daran gescheitert, dass die Bedingungen für die ursprünglich in Aussicht gestandene "große Landesförderung" doch nicht vorgelegen seien. Da dem Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer die Liquidität des einzigen von ihm ins Auge gefassten Interessenten "bekannt sein musste, ist es völlig unerfindlich,

warum er auf diesen Interessenten gesetzt hat". Wenn der Beschwerdeführer aber, wie er in der Eingabe vom 25. Oktober 1996 ausführe, trotzdem das Projekt an die Fa. T GmbH übergeben habe, "die großes Interesse daran hatte und eine Provision für den Abschluss bzw bei Errichtung der geplanten Wohnanlage vereinbart hat", dann erscheine es wirtschaftlich völlig unverständlich, dass er nicht bestrebt gewesen sei, zumindest die ihm erwachsenden Kosten (Provision an die Fa. H) sofort ersetzt zu bekommen. Auch sei es nicht glaubwürdig, dass Herr J deshalb (über den Zeitpunkt der Bezahlung der strittigen Provision hinaus) die Kaufverhandlungen mit dem Grundeigentümer weiter geführt habe, weil dieser zum Grundeigentümer ein besonderes Vertrauensverhältnis aufgebaut hätte. Hätte der Beschwerdeführer die in Rechnung gestellten Vorleistungen tatsächlich erworben, wäre nur mehr er berechtigt gewesen, die weitere Realisierung des Projektes voranzutreiben. Da demnach die entscheidungswesentliche Tatsache, ob Stefan H bzw die Fa. H Handelsgesellschaft mbH die an den Beschwerdeführer in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich erbracht hat, nicht als erwiesen angenommen werden könne, stelle sich die strittige Rechnung als "Scheinrechnung" dar, die den begehrten Betriebsausgabenabzug nicht zu vermitteln vermöge. Auch dürfe nicht unerwähnt bleiben, dass auch in der strittigen Rechnung die Geltendmachung des Honoraranspruches mit der Unterschriftenreife des Kaufvertrages - ..."erlauben wir uns, da der Kaufvertrag unterschriftsreif ist, das Pauschalhonorar (inclusive Barauslagen und Spesen) wie vereinbart zu verrechnen" - begründet werde. Die Einvernahme der in der Eingabe vom 25. Oktober 1996 namhaft gemachten Zeugen erübrige sich nach der Ansicht der belannten Behörde, weil der Beschwerdeführer ohnedies deren Erklärungen zum strittigen Sachverhalt vorgelegt habe und die belannte Behörde den Wahrheitsgehalt nicht in Zweifel ziehe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Frage des Vorsteuerabzuges ist der belannte Behörde zuzustimmen, wenn diese darauf verweist, dass dafür die nach § 11 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1972 geforderten Rechnungsvoraussetzungen nicht erfüllt seien. Aus der Rechnung muss eindeutig sowohl der Unternehmer, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat (§ 11 Abs. 1 Z 1 leg.cit.), als auch der Unternehmer, der Abnehmer der Lieferung oder Empfänger der sonstigen Leistung ist (§ 11 Abs. 1 Z 2 leg.cit.), zu entnehmen sein (vgl. beispielsweise Kolacny/Mayer, UStG2, § 11 Anm 5 und 6, sowie die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1996, 94/13/0133, 0134, und vom 25. November 1997, 97/14/0138). Da sich diese Angaben aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben müssen, kommt es nicht darauf an, ob - wie etwa in der Stellungnahme zur Gegenschrift vom 2. Juli 1998 ausgeführt wird - den beteiligten Parteien der Geschäftspartner klar gewesen sei und dazu die belannte Behörde Zeugeneinvernahmen hätte durchführen können. Aus den beiden strittigen Rechnungen ist auch nicht ersichtlich, dass der im Kopf der Rechnungen mit dem Zusatz "Handelsagentur" angeführte Stefan H nach dem Beschwerdevorbringen nur als Geschäftsführer der jeweils am Ende der Rechnungen mit Stampflienaufdruck gesondert ausgewiesenen H Handelsgesellschaft mbH fungiert hätte. Hinsichtlich des Leistungsempfängers wird die "Home Immobilien und Beratung GesmbH" bzw. die "Home-Immobilien" (mit den Zusätzen "Stadtbüro/(Beschwerdeführer) bzw "Stadtbüro zH Herrn (Beschwerdeführer)) genannt. Inwieweit damit eindeutig das Unternehmen des Beschwerdeführers selbst als Leistungsempfänger angesprochen sein sollte, zeigt der Beschwerdeführer in keiner Weise auf. Mag auch eine Zusammenarbeitsvereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der "Home Immobilien und Beratung GesmbH" zur Führung des Stadtbüros abgeschlossen worden sein, ist damit doch noch keine Unternehmensidentität gegeben; dass es sich bei der Bezeichnung "Home-Immobilien" etwa um die Firma des Beschwerdeführers gehandelt hätte, wird auch in der Beschwerde nicht behauptet.

Im Ergebnis berechtigt ist allerdings die in der Beschwerde (und in den ergänzenden Stellungnahmen zur Gegenschrift) vorgetragene Kritik zur Beurteilung der Rechnung vom 22. Juni 1991 (Projekt Wohnanlage Sch) als "Scheinrechnung". Zutreffend weist der Beschwerdeführer darauf hin, dass die mit dieser Rechnung honorierten Vorleistungen mit der "Namhaftmachung, Projektvorplanung, Kontaktherstellung, Vorgespräche mit Gemeinde und Grundstückseigentümer und die Beratung bei dem Projekt Wohnanlage Sch/Geschosbau und Einfamilienhäuser" angesprochen waren, die seitens des Herrn J (eines Mitarbeiters der H Handelsgesellschaft mbH) erbracht worden seien. In diese Richtung gingen die Vorbringen des Beschwerdeführers beispielsweise in den Vorhaltsbeantwortungen vom 11. Februar und 8. April 1997 sowie in den mündlichen Berufungsverhandlungen. Bereits damals seitens der belannten Behörde gemachte Vorhalte in Richtung Bezahlung der strittigen Provision vor dem tatsächlichen Zustandekommen des Projektes beantwortete der Beschwerdeführer etwa in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. Februar 1997 dahingehend, dass eine zwischenzeitige Honorierung der Vorleistungen von der Fa. H gefordert und diese auch notwendig gewesen

sei, um "am Ball" zu bleiben. Eine Verrechnung der eigentlichen Vermittlungsleistung hätte ohnedies erst nach Finalisierung des Geschäfts mit einem Betrag von 240.000 S erfolgen sollen. Auch die weitere Tätigkeit des Herrn J, der im Übrigen auch Subprovisionen aus der gegenständlichen Tätigkeit erhalten und diese selbst zur Einkommensteuer erklärt habe, in Bezug auf die Kontakte mit dem Grundstücksverkäufer K wurden mit der noch laufenden Vermittlungstätigkeit und dem bisher aufgebauten Vertrauensverhältnis zwischen diesen Personen erklärt. Vom Beschwerdeführer vorgelegte Beweismittel, so z.B. eine schriftliche Äußerung des Herrn J vom 7. Februar 1997, in der dieser u.a. auf das seinerseits zum Verkäufer bestehende Vertrauensverhältnis einging, bestätigten das Vorbringen des Beschwerdeführers. Ohne auf diese Angaben näher einzugehen - der Wahrheitsgehalt der vom Beschwerdeführer beigebrachten Erklärungen der von ihm namhaft gemachten Zeugen wird im angefochtenen Bescheid ausdrücklich zugestanden -, stützt sich die belangte Behörde im Wesentlichen allein darauf, dass der Beschwerdeführer betreffend die Rechnung vom 22. Juni 1991 auch von "einem ausgehandelten und unterschriften Kaufvertrag" gesprochen habe. Damit werden aber die oben erwähnten, nicht von vornherein als unzutreffend erkennbaren Hintergründe für die strittige Provisionszahlung außer Acht gelassen, sodass nicht von einer vollständigen Beweiswürdigung gesprochen werden kann. Noch notwendige Vertragsabschlussarbeiten sprechen außerdem nicht unbedingt dagegen, einen Vertrag allgemein als "unterschriftenreif" zu bezeichnen. Dass das vorgesehene Projekt an der Unterschrift des Grundstückseigentümers K gescheitert wäre, hat im Übrigen die belangte Behörde nicht festgestellt.

Unberechtigt ist weiters der Vorwurf im angefochtenen Bescheid, der Beschwerdeführer hätte nicht auf den einzigen Interessenten an dem Projekt, nämlich die Firma T GmbH, setzen dürfen, weil ihm in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer dieser Gesellschaft deren Liquidität hätte bekannt sein müssen. Diese erstmals im angefochtenen Bescheid ausgesprochene Annahme über die Liquiditätssituation der T GmbH hätte dem Beschwerdeführer jedenfalls im Verfahren vorgehalten werden müssen, zumal vom Beschwerdeführer in der mündlichen Berufungsverhandlung gemachte Angaben über einen Ende 1991 eröffneten Konkurs über die T GmbH noch keinen zwingenden Schluss auf die Liquiditätslage zum Zeitpunkt der Verhandlungen bezüglich des in Rede stehenden Projektes Mitte des Jahres 1991 zulassen. Ob das Vorbringen laut Beschwerde, wonach der Konkurs tatsächlich erst im Jahr 1994 eröffnet worden sei (dies der belangten Behörde beispielsweise aus den Steuerakten dieser Gesellschaft auch hätte bekannt sein müssen), eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung darstellt, kann dabei dahingestellt bleiben. Erweist sich somit das Argument hinsichtlich der in der Beschwerde bestrittenen schlechten Liquiditätslage der T GmbH als nicht tragfähig, kann der Standpunkt der belangten Behörde auch nicht mit dem weiters dazu im angefochtenen Bescheid erhobenen Vorhalt des nicht sofort geforderten Kostenersatzes gestützt werden. Da auch dieser Vorwurf erstmals im angefochtenen Bescheid enthalten ist, kann das Beschwerdevorbringen, wonach der Beschwerdeführer ohnedies im späteren Insolvenzverfahren der T GmbH einen Abgeltungsbetrag von insgesamt 1 Mio S geltend gemacht habe, der die gegenständlichen Kosten aus dem Projekt Sch umfasst habe, in der Gegenschrift außerdem nicht mit dem Neuerungsverbot abgetan werden.

Der angefochtene Bescheid ist daher in Bezug auf die Nichtanerkennung der Provisionszahlung auf Grund der Rechnung vom 22. Juni 1991 als Betriebsausgabe mit wesentlichen Verfahrensmängeln belastet. Auf die Frage des Wahrheitsgehaltes der Aussagen des Stefan H war nicht weiter einzugehen, weil dessen Angaben im angefochtenen Bescheid erkennbar nicht zur Begründung der strittigen Beurteilung der belangten Behörde herangezogen wurden.

Der angefochtene Bescheid war somit hinsichtlich Einkommensteuer 1991 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nach § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen (betreffend Umsatzsteuer 1991) war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 3 und 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff (insbesondere § 59 Abs. 1) VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr. 416/1994.

Wien, am 24. Februar 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997150151.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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