jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/2/22 99/14/0062

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.02.2000

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

ABGB §1002;
UStG 1972 §11 Abs1;
UStG 1972 §11 Abs14;
UStG 1972 §11 Abs2;
UStG 1972 §11 Abs7;
UStG 1972 §11;
UStG 1972 §12 Abs1 Z1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des W E in K, vertreten durch Dr. Gottfried Hammerschlag, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Alter Platz 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 23. Dezember 1998, GZ RV 448/1-8/98, betreffend Umsatzsteuer 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

P S verkaufte im Jahr 1992 in Österreich gelegene Liegenschaften an

K K. Der Beschwerdeführer nahm als Rechtsanwalt die Interessen des Käufers wahr. In dem am 15. Dezember 1992 unterzeichneten Kaufvertrag wird der Kaufpreis für diese Liegenschaften mit 8,6 Mio. S festgelegt. Zugleich mit dem Kaufvertrag wurde eine Vereinbarung mit folgendem Wortlaut unterfertigt:

"Frau P S hat die in ihrem Alleineigentum stehenden

Liegenschaften ... mit dem darauf befindlichen Gästehaus um einen

Kaufpreis von S 8,6 Mio. an K K veräußert. Das Inventar wurde auf Grund einer gesondert gelegten Rechnung um einen Betrag von S 2,4 Mio. mitveräußert und ist am 15.3.1993 zur Zahlung fällig. Bei nicht rechtzeitiger Zahlung werden 12,5% Verzugszinsen vereinbart."

Es existiert eine mit 15. Dezember 1992 datierte Rechnung "über Einrichtungsgegenstände für 6 Appartements, Heizungsanlagen, neu adaptierte Teppiche usw. in Höhe von" 2,000.000 S plus 20% Umsatzsteuer, insgesamt sohin 2,400.000 S. Die Rechnung weist als Rechnungsausstellerin P S und als Rechnungsempfänger K K aus. Auf Grund dieser Rechnung machte K K Vorsteuern geltend.

Im Zuge einer bei K K durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ergab sich, dass die in der Rechnung ausgewiesenen Einrichtungsgegenstände wertlos seien. Dies führte bei ihm zu einer entsprechenden Kürzung der Vorsteuern.

Das Finanzamt gelangte in der Folge zur Auffassung, dass die Rechnung nicht von P S ausgestellt worden sei. Ihm lag ein mit 15. Mai 1996 datiertes Schreiben des Beschwerdeführers an den steuerlichen Vertreter von K K vor, in welchem ausgeführt wird:

"Am 15.12.1992 herrschte zwischen den Ehegatten S und Herrn K K Einigkeit darüber, dass die Liegenschaft ..., mit dem darauf befindlichen Gästehaus um einen Kaufpreis von S 8,6 Millionen und das Inventar um einen Betrag von S 2 Millionen plus 20% USt, sohin um S 2,4 Millionen veräußert wird.

Daraufhin habe ich eine entsprechende Vereinbarung vorbereitet, in der der Vertragswille der Parteien festgehalten wurde.

Nachdem in dieser Vereinbarung ein Fälligkeitsdatum für den Rechnungsbetrag von S 2,4 Millionen nicht enthalten war, hat der damalige Rechtsvertreter der Ehegatten S, ..., in seinen Räumlichkeiten die Vereinbarung dahingehend ergänzt, dass der Betrag von S 2,4 Millionen am 15.3.1993 zur Zahlung fällig ist und bei nicht rechtzeitiger Zahlung 12,5% Verzugszinsen vereinbart werden.

...

Nachdem weder beim Kaufvertrag, noch bei dieser Vereinbarung ein Datum beim Notar eingetragen wurde, hat meine Kanzlei am gleichen Tag sowohl beim Kaufvertrag als auch bei der Vereinbarung das Datum 15.12.1992 eingetragen.

Aus einem in Kopie beiliegenden Aktenvermerk ergibt sich, dass ich am gleichen Tag angeordnet habe, dass 1. eine Rechnung über den Betrag von S 2,4 Millionen wegen des Inventars ausgestellt werden solle, 2. eine Löschungsquittung ...

In Entsprechung dieser Anordnung wurden diese Schriftstücke

vorbereitet und die Rechnung an Herrn K K ausgefolgt. .... "

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Beschwerdeführer der verantwortliche Rechnungsaussteller sei. Durch das Inrechnungstellen von wertlosem Inventar habe der Eindruck der Ausführung einer entsprechenden Leistung (Inventarlieferung) erweckt werden sollen. Es sei der Tatbestand des § 11 Abs. 14 UStG 1972 erfüllt. Das Finanzamt schrieb daher dem Beschwerdeführer die Umsatzsteuer von 400.000 S vor.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, er habe im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages K K anwaltlich vertreten und in seinem Auftrag den Kaufvertrag errichtet. Ob die Rechnung tatsächlich auf einer Schreibmaschine seiner Rechtsanwaltskanzlei geschrieben worden sei, lasse sich nach Ablauf von sechs Jahren naturgemäß nicht mehr aufklären. Jedenfalls trage die Rechnung nicht seinen Namen als Rechnungsaussteller, sondern jenen von P S. Die Ausstellung der Rechnung sei auf ausdrücklichen Wunsch von P S erfolgt und sohin in Erfüllung eines Parteienauftrages durchgeführt worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer sei anwaltlicher Vertreter des K K gewesen und habe dessen steuerlichem Vertreter mit Schreiben vom 15. Mai 1996 mitgeteilt, am 15. Dezember 1992 die Ausstellung einer Rechnung betreffend das Inventar angeordnet und die Rechnung sodann K K ausgefolgt zu haben. Die belangte Behörde halte es daher für erwiesen, dass dem Beschwerdeführer die Ausstellung der Rechnung zuzurechnen sei. Er habe die Ausstellung der Rechnung seiner

Kanzlei angeordnet. Unerheblich sei, dass in der Rechnung nicht der Beschwerdeführer, sondern P S als Aussteller aufscheine. Entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers könne aus der Formulierung der Vereinbarung vom 15. Dezember 1992 nicht abgeleitet werden, dass schon vorher eine Rechnung vorgelegen sei. Die belangte Behörde habe noch zu prüfen gehabt, ob der Beschwerdeführer bei der Ausstellung der Rechnung lediglich im Auftrag gehandelt habe. Solches sei aber nicht der Fall. Der Beschwerdeführer sei Vertragsverfasser gewesen. Im Vertrag werde die Verkäuferin als Angestellte bezeichnet, woraus abzuleiten sei, dass der Kaufgegenstand nicht ein Unternehmen gewesen sei. Es gebe keinen Hinweis auf ein Einverständnis der Parteien des Kaufvertrages auf Erstellung einer Rechnung mit Mehrwertsteuerausweis. "Hiebei kann dahingestellt bleiben, ob der vom (Beschwerdeführer) vertretene Erwerber der Liegenschaft die Ausstellung einer derartigen Rechnung allenfalls im Nachhinein angeregt und den (Beschwerdeführer) zur Umsetzung animiert haben könnte, da dahingehende Überlegungen für die Entscheidungsfindung nicht von Relevanz sind." Der Verkaufserlös der Verkäuferin wäre empfindlich geschmälert worden, hätte sie eine auf das Inventar entfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen müssen. Es liege daher auf der Hand, dass sie als Nichtunternehmerin dahingehenden Absichten bereits bei der Vertragserrichtung entgegengetreten wäre. Die belangte Behörde vertrete die Auffassung, dass die Inrechnungstellung eines nahezu wertlosen Inventars kein unbedenkliches oder lauteres Verhalten darstelle. Die Vertragsparteien hätten sich dadurch auf einer anderen als der umsatzsteuerlichen Ebene Steuervorteile verschaffen wollen. Zusammenfassend stelle die belangte Behörde fest, dass sich die strittige Rechnung unbedenklich dem Beschwerdeführer zuordnen lasse. Er schulde daher den in der Rechnung zu Unrecht gesondert ausgewiesenen Mehrwertsteuerbetrag nach der Bestimmung des § 11 Abs. 14 UStG, weil er durch das eigenmächtige Herstellen und die anschließende Ausfolgung der Rechnung (an seinen Mandanten) den Abgabentatbestand verwirklicht habe.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

§ 11 Abs. 14 UStG 1972 lautet:

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

Führt ein Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen aus, so ist er gemäß § 11 Abs. 1 UStG auf dessen Verlangen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Der Anspruch des Leistungsempfängers auf Ausstellung einer Rechnung ist ein zivilrechtlicher und daher vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen (vgl. OGH vom 19. Dezember 1975, 6 Ob 142/75, HS 9367 = EvBl. 1976/140). Der Leistungsempfänger ist aber nicht in der Lage, ohne Zusammenwirken mit dem leistenden Unternehmer eigenmächtig einen Beleg zu erstellen, dem die Wirkung einer Rechnung iSd § 11 UStG - an eine solche Rechnung ist das Recht auf Vorsteuerabzug geknüpft - zukommt.

Die Rechnung ist eine Urkunde, mit welcher der Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet (vgl. § 11 Abs. 2 UStG 1972). Die Frage, ob die Rechnungsausstellung dem leistenden Unternehmer zuzurechnen ist, ist nach zivilrechtlichen Grundsätzen zu entscheiden. Eine Rechnungsausstellung durch Vertreter ist daher nach den Regeln des Zivilrechts dem Vertretenen zuzurechnen. Ist die Rechnungsausstellung nicht der als leistender Unternehmer genannten Person zuzurechnen, entsteht für den Aussteller eine Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1972 (vgl zu der gleichartigen Bestimmung des UStG 1994 Ruppe, UStG 19942, § 11 Tz 62/2 und 141). Der Adressat einer solchen Rechnung ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Vom Aussteller der Rechnung hat er nämlich keine Leistung erhalten und vom Leistenden keine Rechnung.

Es kann somit auch eine Person, die mit der auf der Rechnung als leistender Unternehmer ausgewiesenen Person nicht ident ist, den Tatbestand des § 11 Abs. 14 UStG erfüllen. Dies hat aber zur Voraussetzung, dass diese Person die Rechnung nicht in der Funktion als Stellvertreter ausstellt. Solcherart stünde es einer Steuerschuld dieser Person auch entgegen, wenn sie die Rechnung als Stellvertreter des Empfängers einer Leistung ausgestellt hat. Eine "Rechnung" die der Leistungsempfänger ausstellt, kann in umsatzsteuerlicher Hinsicht eine Gutschrift (§ 11 Abs. 7 UStG) sein, zumal weder für eine Rechnung noch eine Gutschrift essenziell ist, dass eine solche Bezeichnung am Schriftstück aufscheint. Eine Gutschrift ist eine Urkunde, mit welcher ein Unternehmer über eine Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt

wird. Die Gutschrift kann dann die Wirkung einer Rechnung entfalten, wenn sie dem leistenden Unternehmer zugeleitet worden ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Oktober 1979, 1615/1978). Sie verliert die Wirkung der Rechnung, soweit ihr der Empfänger widerspricht.

Die belangte Behörde hat in sachverhaltsmäßiger Hinsicht festgestellt, dass der Beschwerdeführer (durch seine Kanzlei) die in Rede stehende Rechnung ausgestellt hat. Sie hat sodann im angefochtenen Bescheid ausgeschlossen, dass der Beschwerdeführer als Vertreter der Verkäuferin aufgetreten sei. Die Frage, ob er bei Ausstellung der Rechnung als Vertreter des Käufers fungiert habe, hat sie allerdings als nach ihrer Ansicht nicht relevant offen gelassen; sie hat darauf verwiesen, dass es nicht darauf ankomme, ob der Beschwerdeführer vom Käufer zur Rechnungsausstellung "animiert" worden sei. Damit hat sie die Rechtslage verkannt. Aus diesem Grund hat sie es unterlassen, Feststellungen zu treffen, nach denen beurteilt werden könnte, ob die Rechnungsausstellung dem Käufer zuzurechnen ist. Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

Auf die Verfahrensrüge, wonach die belangte Behörde ihre Feststellung, die Verkäuferin habe dem Beschwerdeführer die Ausstellung einer Rechnung nicht aufgetragen, auf Grund der Aussagen der Verkäuferin und ihres Rechtsbeistandes getroffen habe, ohne dem Beschwerdeführer hiezu Parteiengehör zu gewähren, braucht daher nicht eingegangen zu werden.

Die inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ergibt sich auch noch aus einem anderen Umstand:

Die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1972 hat zur Voraussetzung, dass eine solche Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs 1 leg. cit erfüllt. Der Zweck der Regelung des § 11 Abs. 14 UStG liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug - eine Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug - vorzubeugen (vgl. zum UStG 1994 Ruppe, UStG2, § 11 Tz 147).

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1972 muss eine Rechnung u.a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3) sowie den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (Z. 4) enthalten.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung iSd§ 11 UStG anzusehen und fehlt somit eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 99/14/0304).

Ob die Rechnung vom 15. Dezember 1992 Art und Umfang der Lieferung hinreichend beschreibt, kann dahingestellt bleiben. Jedenfalls fehlt der Rechnung die Anführung des Zeitpunktes der Lieferung. Da die Rechnung sohin die formalen Voraussetzungen des § 11 UStG 1972 nicht zur Gänze aufweist, erfüllt deren Ausstellung den Tatbestand des § 11 Abs. 14 UStG nicht.

Der angefochtene Bescheid ist sohin mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Er war daher gemäß§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. 416/1994.

Wien, am 22. Februar 2000

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Allgemein Anwendbarkeit zivilrechtlicher Bestimmungen Verträge und Vereinbarungen im öffentlichen Recht VwRallg6/1Organisationsrecht Justiz - Verwaltung Verweisung auf den Zivilrechtsweg VwRallg5/1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1999140062.X00

Im RIS seit

29.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at