jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/2/25 97/14/0107

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.1998

Index

E000 EU- Recht allgemein;
E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

61987CJ0342 Hoge Raad VORAB;
EURallg;
UStG 1972 §11 Abs12;
UStG 1972 §11 Abs14;
UStG 1972 §11;
UStG 1994 §11 Abs12;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des K in L, vertreten durch Dr. Günther Klepp, Mag. Dr. Peter Nöbauer und Mag. Franz Hintringer, Rechtsanwälte in Linz, Graben 28, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 20. Juni 1997, Zl. RV/100/01-06/Km-1997, betreffend Umsatzsteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 12.920 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung traf das Finanzamt die Feststellung, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1994 und 1995 Verkaufsprovisionen an Abonnentenwerber geleistet. Diese Provisionsempfänger seien Kleinunternehmer iSd § 6 Z. 18 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994. Der Beschwerdeführer habe mit ihnen Vereinbarungen getroffen, in denen festgehalten sei, daß sie ihm Rechnungen über ihre Leistungen legen werden und daß ihr Nettoprovisionsumsatz voraussichtlich den Betrag von 300.000 S pro Jahr übersteigen werde. Entgegen dieser Vereinbarung hätten aber nicht die Abonnentenwerber Rechnung gelegt, sondern der Beschwerdeführer Gutschriften in Form von Provisionsabrechnungen erteilt, die jeweils von den Abonnentenwerbern unterschrieben worden seien. Diese Abrechnungen erfüllten die Voraussetzungen des § 11 UStG. Eine Reihe dieser Provisionsempfänger habe keine

Verzichtserklärung iSd § 6a UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 3 UStG 1994 abgegeben und die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt. Insoweit dürfe der Beschwerdeführer die ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend machen.

Aufgrund dieser Feststellungen nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1994 wieder auf und erließ einen entsprechend geänderten Umsatzsteuerbescheid.

Gegen diesen Bescheid und gegen die bescheidmäßige Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für 1995 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein. Das Finanzamt habe die Ansicht vertreten, daß bei einer Abrechnung mit Gutschrift eine zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden könne. Nach Ansicht des Beschwerdeführers stehe aber dem Aussteller der Gutschrift der Vorsteuerabzug zu. Weise der Leistungsempfänger in der Gutschrift eine Umsatzsteuer aus, die der Kleinunternehmer wegen der Geringfügigkeit seiner Umsätze nicht schulden würde, schulde letzterer sie, weil er nach Zuleitung der Gutschrift nicht widersprochen habe, und könne der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug geltend machen. Zudem würden bei der Abrechnungspraxis des Beschwerdeführers die Merkmale der Rechnung gegenüber jenen der Gutschrift überwiegen. Die Art der Abrechnung stelle sich wie folgt dar: Der Beschwerdeführer erstelle eine Provisionsabrechnung, der Abonnentenwerber unterschreibe diese Abrechnung und behalte jeweils eine Kopie für sich.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 als unbegründet abgewiesen. Die Provisionsabrechnungen hätten stets folgendes Bild: An oberster Stelle des jeweiligen Blattes befänden sich Name, Adresse und Telefonnummer des Beschwerdeführers. Es folge das Wort "Provisionsabrechnung". In der nächsten Zeile seien die Woche der Leistungserbringung und das Datum der Ausstellung des Beleges angeführt. Die anschließende Zeile weise Name, Anschrift und Geburtsdatum des Abonnentenwerbers aus. Anschließend sei die Provisionsberechnung dargestellt. Das Nettoentgelt werde als "Rechnungsbetrag" ausgewiesen. Der jeweilige Beleg weise auch die 20%ige Mehrwertsteuer, den Bruttobetrag und den um einen Kautionsbetrag gekürzten Auszahlungsbetrag aus. Den Abschluß bildeten die Erklärung, daß der Leistungserbringer sämtliche Steuern beim Finanzamt abführen müsse, und die Unterschrift des jeweiligen Leistungserbringers. Für die Abgrenzung zwischen Rechnung und Gutschrift komme es nach Ansicht der belangten Behörde darauf an, wer den Beleg erstellt habe. Eine Rechnung liege nur vor, wenn sie das Äußere einer vom Leistungserbringer erstellten Leistungsabrechnung aufweise und tatsächlich vom Leistungserbringer oder auf seine Anweisung hin ausgestellt worden sei. Falls der Leistungsempfänger die Abrechnung vorschreibe, sei sie nur dann als Rechnung des Leistungserbringers anzusehen, wenn erkennbar sei, daß sich der Leistungserbringer des Leistungsempfängers bedient habe, um die Abrechnung auszufertigen. Da im Beschwerdefall an oberster Stelle der Belege der Name des Beschwerdeführers angeführt sei, wiesen diese nicht die äußere Form von Rechnungen auf. Weil die Leistungserbringer mangels Kenntnis allfälliger Stornos nicht über die Höhe ihrer Ansprüche informiert gewesen seien, könnten die Belege auch inhaltlich nicht von diesen bzw in deren Auftrag erstellt worden sein. Nach Ansicht der belangten Behörde sei eine Gutschrift nur dann als Rechnung anzuerkennen, wenn der Empfänger der Gutschrift zum Vorsteuerausweis berechtigt sei. § 11 Abs. 8 UStG 1972 regle den Fall des unberechtigten Steuerausweises - abweichend von § 11 Abs. 12 leg. cit. - dahingehend, daß diesfalls keine Rechnung vorliege. Im Falle einer Gutschrift entstehe daher keine Steuerschuld nach § 11 Abs. 12 UStG 1972 und somit kein korrespondierender Vorsteuerabzug.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 6 Z. 18 UStG 1972 sind die Umsätze von Kleinunternehmern steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, dessen Umsätze im Veranlagungsjahr 300.000 S nicht übersteigen.

Der Unternehmer schuldet gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1972 einen Umsatzsteuerbetrag aufgrund der Rechnung, wenn er in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag ausweist, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldete.

Das UStG hat in den Abs. 12 und 14 des § 11

zwei Tatbestände geschaffen, die zu einer Steuerschuld führen, welche nicht durch eine umsatzsteuerpflichtige

Lieferung oder sonstige Leistung ausgelöst wird. Beide Tatbestände dienen in erster Linie der Verhinderung von Mißbräuchen und Schädigungen des Steuergläubigers. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 12. Mai 1986, 84/15/0118, und vom 18. Februar 1976, 67/75) bezweckt die Bestimmung des § 11 Abs. 12 UStG 1972 die Gewährleistung der betragsmäßigen Identität zwischen der Steuerschuld des leistenden Unternehmers und dem Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, weshalb die vom leistenden Unternehmer aufgrund der Vorschrift des § 11 Abs. 12 UStG 1972 geschuldete Umsatzsteuer - im Gegensatz zu der nach§ 11 Abs. 14 UStG 1972 geschuldeten Steuer - vom Leistungsempfänger idR als Vorsteuer abgezogen werden kann. In§ 11 Abs. 12 UStG 1972 ist überdies die Möglichkeit vorgesehen, daß eine Rechnung mit unrichtigem Steuerausweis berichtigt werden kann, was zu einem Wegfall der durch die Rechnungserstellung ausgelösten Steuerschuld führt.

Beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen davon aus, daß eine nach§ 11 Abs. 12 UStG 1972 geschuldete Umsatzsteuer den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt. Für den im Beschwerdefall gegebenen zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1972 sind sie mit dieser Auffassung - wie oben dargestellt - im Recht (vgl. aber EuGH 13. Dezember 1989, Rs C-342/87, Slg. 1989, 4227, wonach für die entsprechenden Bestimmungen des UStG 1994 in richtlinienkonformer Interpretation davon auszugehen sein wird, daß sich der Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht auf eine Steuer erstreckt, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist).

Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde angenommen, die Belege, aufgrund derer der Beschwerdeführer den Vorsteuerabzug geltend gemacht habe, seien nicht Rechnungen sondern Gutschriften iSd § 11 Abs. 8 UStG 1972; bei Gutschriften könne eine Steuerschuld nach § 11 Abs. 12 UStG 1972 (aufgrund des unrichtigen Steuerausweises) nicht entstehen, weshalb auch ein entsprechender Vorsteuerabzug nicht eingeräumt sei.

Der Beschwerdeführer wendet sich dagegen, daß die belangte Behörde die dem Vorsteuerabzug zugrundliegenden Belege als Gutschriften angesehen hat. Da aber unbestritten sein Name und seine Adresse im Kopf des jeweiligen Beleges ausgewiesen sind, konnte die belangte Behörde mangels entgegenstehender Umstände unbedenklich davon ausgehen, daß es der Beschwerdeführer war, der mit diesen Belegen über Leistungen abgerechnet hat. Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, daß die belangte Behörde die Belege als Gutschriften qualifiziert hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. Juni 1983, 82/15/0026, und vom 16. März 1987, 85/15/0329, SlgNF 6202/F) steht es allerdings der Anwendung des § 11 Abs. 12 UStG 1972 nicht entgegen, daß Abrechnungen durch Gutschriften und nicht durch Rechnungen anderer Art erfolgt sind. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch den Beschwerdefall nicht zu einem Abgehen von seiner Rechtsprechung veranlaßt. § 11 UStG 1972 regelt zunächst den Rechnungsbegriff, stellt sodann der Rechnung die Gutschrift gleich und normiert im Anschluß daran Sonderregelungen für den unrichtigen bzw den unzulässigen Steuerausweis. Aus diesem Aufbau des Gesetzes ergibt sich, daß der Gesetzgeber die Sonderregelungen für unrichtigen bzw unzulässigen Steuerausweis auch für Gutschriften treffen wollte.

In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde den geltend gemachten Vorsteuern deshalb die Anerkennung versagt, weil die zugrundeliegenden Belege Gutschriften und nicht Rechnungen anderer Art gewesen sind. Es können aber - wie oben ausgeführt - auch Gutschriften zur Steuerschuld nach § 11 Abs. 12 UStG 1972 und zum korrespondierenden Vorsteuerabzug führen.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

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

Gerichtsentscheidung

EuGH 687J0342 Hoge Raad VORAB

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Richtlinie richtlinienkonforme Auslegung des innerstaatlichen Rechts EURallg4/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997140107.X00

Im RIS seit

19.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

18.11.2011

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at