jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/7 99/15/0034

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.06.2001

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §12 Abs1;
UStG 1994 §12 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des C in A, vertreten durch Kosch & Partner, Rechtsanwälte Kommanditpartnerschaft in Wiener Neustadt, Hauptplatz 31, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 22. September 1998, Zl. RV/100-06/09/98, betreffend Umsatzsteuer 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdefall steht im Zusammenhang mit den unter der Bezeichnung "Vorsteuerschwindel des Werner Rydl" durch zahlreiche Medienberichte und Publikationen in der Öffentlichkeit bekannten Vorgängen. Der Beschwerdeführer fungierte als Zwischenhändler in der von Werner Rydl aufgebauten Lieferantenkette. Strittig ist betreffend Umsatzsteuer 1993 die Abzugsfähigkeit von Vorsteuerbeträgen in Höhe von insgesamt rd. 4 Mio. S aus dem Wareneinkauf von "Gelee Royal".

Im angefochtenen Bescheid wird dazu ausgeführt, der Produktvertrieb sei durch einen zwischen der F GmbH als Produktzulieferer und dem Beschwerdeführer abgeschlossenen Vertriebsvertrag vereinbart worden. Der Wareneinkauf des Beschwerdeführers habe auf Grund der Rechnungen vom 27. April bis 30. Juli 1993 netto rd. 20 Mio. S betragen. In diesem Zeitraum seien insgesamt 793,44 kg "Gelee Royal" umgesetzt worden. In einer Produktbeschreibung des Beschwerdeführers vom 17. August 1993 werde ausgeführt, "unser Produkt wird derzeit ausschließlich in österreichischen Bienenzentren entnommen". Dieser Aussage sei die Stellungnahme des Institutes für Bienenkunde vom 19. November 1993 entgegen gehalten worden, wonach in Österreich jährlich nur etwa 50 bis 70 kg erzeugt würden. Mit 25. August 1993 sei von der F GmbH an den Beschwerdeführer ein Schreiben ergangen, in dem der Ursprung des Produkts mit dem "Südamerikanischen Raum" angegeben worden sei, wobei die Ware zwecks

Veredelung ("Lyophilisierung") nach Österreich gebracht worden sei. Dazu habe das Institut für Bienenkunde ausgeführt, das Lyophilisieren diene der Erhaltung wertvoller Inhaltsstoffe. Nach Gefriertrocknung müsse das Produkt wegen seiner hohen Hygroskopie unter Gas in speziellen Behältern aufbewahrt werden. Nicht gefriergetrocknetes Gelee Royal verderbe innerhalb kürzester Zeit, weshalb es üblicherweise nach der Gewinnung sofort lyophilisiert werde.

Das Finanzamt habe den Import von "Gelee Royal" verneint, weil eine Lyophilisierung im näheren Umkreis der Produktionsstätte sicher billiger gekommen wäre, das in Dosen importierte "Gelee Royal" im Zeitraum zwischen Gewinnung und Verarbeitung stets hätte tiefgekühlt werden müssen, der Preis von 172 S/kg (Einkaufspreis der F GmbH) im Verhältnis zum Preis des veredelten Produktes von netto 26.250 S (Verkaufspreis des Beschwerdeführers) bzw. 25.770 und 25.870 S (Verkaufspreis der F GmbH) zu niedrig erscheine (diese Preisspanne sei mit dem technischen Aufwand der Lyophilisierung nicht erklärbar) und auch die Stätte der Veredelung (technische Anlagen, Maschinen, Labor) in Österreich seitens des Beschwerdeführers oder der F GmbH nicht bekannt gegeben worden sei.

Im Berufungsverfahren, in dem seitens des Beschwerdeführers weiterhin behauptet worden sei, es sei "Gelee Royal" geliefert worden, sei dem nunmehrigen Rechtsvertreter des Beschwerdeführers u. a. das zitierte Schreiben des Institutes für Bienenkunde der Höheren Bundeslehr- und Versuchsanstalt für Wein- und Obstbau vom 19. November 1993 vorgehalten worden. Auch sei im Vorhalt der belangten Behörde vom 29. Juli 1998 mitgeteilt worden, dass dem vorherigen Rechtsvertreter des Beschwerdeführers, Dr. P, seitens der Technischen Untersuchungsanstalt (TUA) angeboten worden sei, in ihre Untersuchungsergebnisse Einsicht zu nehmen. Dieser habe davon jedoch keinen Gebrauch gemacht. Die Berichte der TUA vom 28. Dezember 1993 und 28. Dezember 1995 über die Untersuchungen der mit Schriftsatz vom 7. November 1994 vorgelegten Warenproben seien dem Vorhalt zum Nachweis der Untersuchung angeschlossen worden.

Der Rechtsvertreter habe mit Schriftsatz vom 31. August 1998 dahingehend Stellung genommen, dass es sich im Schreiben der TUA vom 28. Dezember 1993 zunächst nur um eine grundlegende Definition über das Produkt sowie über die Lyophilisierung handle. Aus dem Schreiben der TUA vom 28. Dezember 1995 ergebe sich nicht, um welche Muster es sich dabei handle und von wem diese Muster vorgelegt worden seien. Es werde ausdrücklich bestritten, dass jene Produkte untersucht worden seien, die vom Beschwerdeführer angekauft bzw. weitergeliefert worden seien.

Zum Inhalt der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, der Beschwerdeführer habe in dieser ein über Antrag der U GmbH erstelltes Gutachten des Österreichischen Forschungsinstitutes für Chemie und Technik (Arsenal) vom 20. Dezember 1994 über Proben betreffend Gelee Royal vorgelegt. Nach der Beurteilung der in der mündlichen Verhandlung anwesenden Leiterin der TUA sagten die Kennwerte in dem vorgelegten Gutachten aus, dass das untersuchte Produkt Gelee Royal sei. Die von ihr untersuchten Proben hätten kein Gelee Royal ergeben. Auf Befragen habe die Sachverständige angegeben, dass die von ihr untersuchten Proben aus der seinerzeitigen Vorlage von Warenmustern des Rechtsanwaltes Dr. P stammten. Eine Ablichtung des Schriftsatzes des Dr. P, in dem die Anzahl der Chargen samt Datum aufgelistet sei, sei dem rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung übergeben worden.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides stellte die belangte Behörde dar, warum ihrer Ansicht nach keine Lieferung von Gelee Royal stattgefunden habe, vielmehr im Sinn des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1998, 96/15/0220 ein "aliud" geliefert worden sei. Es gehe dies aus den vorgehaltenen Fakten, wie

"-

umgesetzte Menge aus österreichischen Bienenzentren

-

widersprüchliche Herkunft des Produktes

-

unrealistischer Einkaufspreis

-

keine Angabe der Veredelungsstätte

-

fehlende Kühlkette, Dosenlieferung

-

Untersuchungsergebnisse der TUA

-

Schreiben der Höheren Bundeslehr- und Versuchsanstalt"

hervor.

Daraus ergebe sich, dass die gelieferten Waren gemessen am Vertragsgegenstand völlig andere Waren seien, die nichts mit hochwertigen Produkten gemein hätten. Die TUA habe festgestellt, dass es sich bei dem "Gelee Royal" um harzige Abfälle aus Bienenstöcken gehandelt habe, jedoch nicht um Gelee Royal. Eine nähere Konkretisierung der gelieferten Ware sei der Behörde "durch das UStG" nicht aufgetragen. Dass dem Beschwerdeführer das Untersuchungsergebnis der TUA bekannt gewesen sei, gehe auch aus dem Verweis auf die Berufungsschrift der F GmbH hervor. In der besagten Berufungsschrift werde behauptet, dass das Produkt "Gelee Royal Frisch" im Auftrag des Werner Rydl unter von ihm entwickelten Verarbeitungsbedingungen unter Mithilfe selbständiger Arbeitnehmer zu "Gelee Royal" verarbeitet worden sei. Mit diesem Rückgriff auf die Ausführungen des Werner Rydl begebe sich der Beschwerdeführer in Widerspruch zu seiner eigenen Produktbeschreibung vom 17. August 1993. In dieser werde zu den Bestandteilen ausgeführt: "Feuchtigkeit 66 %". Das Verfahren der Gefriertrocknung entziehe laut TUA-Gutachten aber dem Produkt 66 % Feuchtigkeit. Verpackt werde "Gelee Royal" luftdicht. Es werde - um die für die Haltbarkeit unerlässliche Kühlkette nicht zu unterbrechen - in isothermischer, bruchsicherer Verpackung zum Versand gebracht. Laut den vorliegenden Rechnungen sei es jedoch in Dosen geliefert worden. Wenn Werner Rydl behaupte, dass das "Gelee Royal" nicht durch Zusatzstoffe "gestreckt" worden sei, wie sei dann die in Rede stehende Produktbeschreibung, "unser Produkt wird in einem chemischen Verfahren, durch Beigabe von Zusatzstoffen, lyophilisiert", erklärbar. Für von Werner Rydl behauptete aufwändige Verfahren sei kein Beweis erbracht worden. Aufgezeigte Widersprüche hätten trotz Vorhalteverfahren nicht aufgeklärt werden können. So behaupte Werner Rydl, das "Gelee Royal frisch" stamme aus dem "asiatischen Raum". Wenn er nach seinen Behauptungen im Inland sein erfundenes "Haltbarkeitsverfahren" durchgeführt hätte, sei er den Beweis dafür schuldig geblieben, in welchem Zustand das haltbarzumachende Produkt eingeführt worden sei. Auch die geschilderte Entnahme der in Rede stehenden Dosen aus einem "haushaltsüblichen Eiskasten" sei kein Nachweis für eine Kühlkette, zumal für das teure Gelee Royal kein Abschluss einer Transportversicherung und auch keine Kühlung erfolgt sei. Die aufgezeigten Umstände insgesamt - es seien 45 Lieferungen a 250 kg in einem PKW Opel Vectra an drei Abnehmer durchgeführt worden - ließen die Einschaltung des Beschwerdeführers auf Grund des Vertriebsvertrages nur aus Gründen des "Vorsteuerschwindels" erklärbar erscheinen. Auch mit der Bestreitung, dass es sich bei den von Dr. P mit Schriftsatz vom 7. November 1994 vorgelegten Warenproben nicht um jene gehandelt habe, die an den Beschwerdeführer geliefert worden seien, könne der Beschwerdeführer nichts für seinen Standpunkt gewinnen. Dr. P sei als rechtsfreundlicher Vertreter sowohl für die F GmbH (Lieferant des Beschwerdeführers) als auch für den Beschwerdeführer aufgetreten. Es sei auch keine Begründung dafür geliefert worden, weshalb keine Identität der Waren bestanden hätte. Hinsichtlich des vorgelegten Gutachtens vom 20. Dezember 1994 ("Arsenal") stehe fest, dass sein Auftraggeber (die U GmbH) nicht vom Beschwerdeführer beliefert worden sei. Der Beschwerdeführer habe keine Erklärung dafür finden können, weshalb eine von ihm nicht belieferte Firma, vertreten durch den Baumeister P, im Besitz von Proben gewesen sei, die echtes Gelee Royal enthalten hätten. Auch seien die Proben erst am 24. Oktober 1994 - nach über einem Jahr nach Durchführung des letzten Auftrages des Beschwerdeführers - der Untersuchungsanstalt Arsenal übergeben worden.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 1. Dezember 1998, B 2104/98, ablehnt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die antragsgemäß zur Entscheidung abgetretene Beschwerde erwogen:

Zur "gesetzeskonformen Festsetzung der Umsatzsteuer" bringt der Beschwerdeführer vor, Streit bestehe lediglich darüber, ob die in der Rechnung angeführten Produkte auch den tatsächlich gelieferten Produkten entsprächen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat, setzt § 12 Abs. 1 UStG 1972 bzw. UStG 1994 für den Vorsteueranspruch eine Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware voraus.

Diese Voraussetzung 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. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1998, 96/15/0273 und 96/15/0132).

Im Beschwerdefall konnte die belangte Behörde aufgrund der Angaben in den Rechnungen davon ausgehen, dass die Rechnungen über - hochwertiges - Gelee Royal gelegt worden sind. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid unter mehrfachen Gesichtspunkten aufgezeigt, warum die tatsächlich gelieferte Ware nicht dem solcherart ausgewiesenen Produkt "Gelee Royal" entsprechen konnte. Die Beschwerde zeigt keine Rechtswidrigkeit dieser Beurteilung auf.

Warum die Produktbeschreibung für den Vorsteuerabzug nicht von Bedeutung sei, ist insofern unverständlich, als diese jedenfalls auch zur Begründung der im angefochtenen Bescheid im Einzelnen dargestellten Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den gegenständlichen Lieferungen (so etwa zur "widersprüchlichen Herkunft des Produktes" oder zur "Lyophilisierung") herangezogen werden konnte.

In der Beschwerde wird vorgebracht, ausgenommen im Schreiben der TUA vom 28. Dezember 1995, dem das Gutachten vom 28. November 1993 beiliege, würden weder im Gutachten vom 28. November 1993 der TUA noch im Gutachten vom 19. November 1993 der Höheren Bundeslehr- und Versuchsanstalt Produktanalysen vorgenommen, sondern nur Aussagen über Gelee Royal, deren Preis, deren Beschaffenheit, der Verwendung in Österreich und über Lyophilisierung gemacht. Es ist zwar zutreffend, dass die erwähnten "Gutachten" vom 19. und 28. November 1993 keine konkreten Untersuchungsergebnisse ausweisen, aus den darin enthaltenen grundsätzlichen Angaben über Gelee Royal, deren Herkunft, Zusammensetzung oder Haltbarmachung (so genannte Lyophilisierung) konnte die belangte Behörde aber die in der Beschwerde auch unbestritten bleibenden Überlegungen betreffend unrealistische Preisgestaltung, Fehlens einer inländischen Veredelungsstätte, widersprüchliche Angaben zum Produktionsverfahren bzw. fehlende Kühlkette ("Dosenlieferung") treffen. Schon allein diese Überlegungen rechtfertigten Zweifel an der tatsächlichen Lieferung von "Gelee Royal", die der Beschwerdeführer auch hätte zerstreuen müssen.

Wenn die Beschwerde unter dem Vorwurf der Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend macht, es sei dem ihm auch zugestellten Gutachten der TUA vom 28. Dezember 1995 nicht zu entnehmen, "welche Proben wann und inwieweit untersucht" worden seien, ist auf den auch im angefochtenen Bescheid referierten Inhalt der - unter Beiziehung der Sachverständigen der TUA durchgeführten - mündlichen Verhandlung zu verweisen, in der die Sachverständige auf vom ehemaligen Rechtsvertreter des Beschwerdeführers (und des Lieferanten) vorgelegte Warenmuster als Untersuchungsgegenstand hinwies. Der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung vom 22. September 1998 ist nicht zu entnehmen, dass seitens des Beschwerdeführers diese ergänzenden Ausführungen der Sachverständigen bestritten oder der dazu dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung überreichte Schriftsatz über die Auflistung der "Anzahl der Chargen samt Datum" als unrichtig hingestellt worden wäre. Die in der Beschwerde erhobene Verfahrensrüge ist damit insgesamt unberechtigt. Soweit in der Beschwerde auch dahingehend Kritik geübt wird, dass dem Gutachten "keine dem Stand der Wissenschaft entsprechenden chemischen und produktspezifischen Untersuchungen" zu Grunde lägen oder dieses kein "nachvollziehbares Untersuchungsergebnis" hinsichtlich der gelieferten Produkte enthalte, verstößt dieses Vorbringen gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nach § 41 Abs. 1 VwGG bestehende Neuerungsverbot. Derartige inhaltliche Bedenken an der Begutachtung der TUA hat der Beschwerdeführer weder in seiner Stellungnahme zur Gutachtensübermittlung vom 31. August 1998 noch in der mündlichen Verhandlung vorgetragen. In seiner Beschreibung der vorgelegten Muster als "braune, klebrige, harzige Substanzen" im Gegensatz zu Gelee Royale als "entweder eine gelbliche, schwach sauer reagierende, trübe mehr oder weniger dickliche Flüssigkeit oder, wenn gefriergetrocknet = lyophilisiert eine gelblich weiße, leicht zerfallende Masse" ist dem Schriftsatz der TUA vom 28. Dezember 1995, der u.a. auf umfangreiche chemische Untersuchungen hinweist, im Übrigen hinreichend im Einklang mit der Bekundung der Sachverständigen in der mündlichen Verhandlung zu entnehmen, dass es sich bei den gelieferten Produkten jedenfalls nicht um Gelee Royal handelte.

Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid schließlich mit dem erst in der mündlichen Verhandlung vom Beschwerdeführer vorgelegten Gutachten des Forschungsinstitutes für Chemie und Technik (Arsenal) vom 20. Dezember 1994 auseinander gesetzt, das laut Ansicht der in der mündlichen Verhandlung anwesenden Sachverständigen tatsächlich Proben von Gelee Royal beschrieb. Die Gründe, warum die belangte Behörde dieses

Gutachten nicht für ihre Beurteilung als maßgebend erachtet hat (so sei der Auftraggeber des Gutachtens nicht vom Beschwerdeführer beliefert worden, es sei auch unklar, wie dieser Auftraggeber in den Besitz der echtes Gelee Royal enthaltenden Proben gekommen sei, und die Probenübergabe an die Untersuchungsanstalt Arsenal habe erst nach über einem Jahr nach Durchführung des letzten Auftrages des Beschwerdeführers stattgefunden), sind nicht als unschlüssig zu erkennen. Mit dem Hinweis auf die Qualität dieses Gutachtens allein lässt sich somit für die Beschwerde nichts gewinnen.

Die Beschwerde war damit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.
Wien, am 7. Juni 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999150034.X00

Im RIS seit

31.10.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at