

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/7 99/15/0254

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 07.06.2001

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §11 Abs1 Z3;

UStG 1972 §12 Abs1 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Mizner, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Zehetner, über die Beschwerde des S in G, vertreten durch Dr. Volkmar Schicker, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Jasomirgottstraße 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 13. Oktober 1999, Zl. RV/6-06/09/99, betreffend Umsatzsteuer 1992, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Steuerberater. In den Jahren 1986 bis 1990 wurden Kanzleitätigkeiten für ihn von der "CCI Integrierte Text- und Datenverarbeitung GmbH" durchgeführt. Der Firmenwortlaut dieser 1977 gegründeten Gesellschaft wurde mit Wirkung vom 18. September 1991 in "TAP Handel mit techn. Anlagen, Einrichtungen und Maschinen GmbH" geändert. Der Beschwerdeführer war vom 16. Februar 1984 bis 22. Mai 1990 Geschäftsführer dieser GmbH. Bei der GmbH fand 1991 und 1992 eine abgabenbehördliche Prüfung, unter anderem hinsichtlich USt-Nachscha 1990/1991 statt. Im darüber ergehenden Bericht wurde in Tz 22 Folgendes festgehalten:

"Vom geprüften Unternehmen wurden im Zeitraum 1-12/1990 Leistungen für die Steuerberatungskanzlei Dr. S.

(Beschwerdeführer) erbracht, aber bisher nicht ausfakturiert bzw. der USt unterzogen. Da gem. § 19 Abs. 2 Z. 1 UStG die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist, entsteht, erfolgt im Zuge der BP die Versteuerung der bisher nicht abgerechneten Leistungen:

1-12/1990: S 1.440.000,-- (netto)"

Beim Beschwerdeführer fand vom 20. Jänner 1998 mit Unterbrechungen bis 28. Mai 1998 eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO unter anderem hinsichtlich Umsatzsteuer 1991 bis 1995 statt. Der Prüfer

hielt im Bericht unter Tz 12 Folgendes fest:

"Tz 12 Vorsteuern 1992

Die Rechnung CCI vom 22.7.1992 betreffend den Zeitraum 1- 12/90 wird von der BP als Scheinrechnung gewertet, da der Firmenwortlaut nicht richtig ist bzw. die Adresse nicht stimmt.

Ferner ist auf Grund des Schriftbildes zu erkennen, dass die besagte Rechnung vom Pflichtigen selbst geschrieben wurde. Sie wird aus den Vorsteuern ausgeschieden."

Die angesprochene Rechnung hat folgenden Wortlaut:

"CCI Integrierte Text- und Datenverarbeitung Ges.m.b.H.

5412 Puch, Unterturnstraße 77

DVR: 0439142

22.7.1992

Herrn

Dr. Anton Schirmbrand

Steuerberater

In der Wöglung 1

2353 Guntramsdorf

RECHNUNG

Für die im Zeitraum Jänner bis Dezember 1990 erbrachten Leistungen erlauben wir uns, wie folgt in Rechnung zu stellen:

12 Monate a öS 120.000,-- öS 1,440.000,-- + 20 % Umsatzsteuer öS 288.000,-- öS 1,728.000,--

Bankverbindung:

Creditanstalt-Bankverein

Konto ...

BLZ ..."

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und nahm das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für 1992 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ einen entsprechend geänderten Sachbescheid.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Darin führte er aus, der Begriff "Scheinrechnung" werde als Rechnung, der keine Lieferung oder Leistung zu Grunde liegt, definiert. Die beanstandete Rechnung beruhe auf den Feststellungen in Tz 22 des Berichtes über die abgabenbehördliche Prüfung bei der CCI. Allein aus diesem dem Finanzamt vorliegenden BP-Bericht sei das Vorliegen von der Rechnung zu Grunde liegenden Leistungen ersichtlich. Es könne daher keine Scheinrechnung vorliegen.

Woher der Prüfer die angeblichen Feststellungen über "nicht richtigen Firmenwortlaut" und "nicht stimmende Adresse" nehme, sei ihm unverständlich. Obwohl beide Begriffe für die "Scheinrechnung" keine Bedeutung hätten, lege er Kopien von Firmenbucheintragungen vor, aus denen zu ersehen sei, dass am 12. Februar 1992 die CCI GmbH mit Anschrift P. in das Firmenbuch Salzburg eingetragen worden sei und zumindest am 12. Juni 1998 mit den selben Angaben noch registriert sei.

Dass die beanstandete Rechnung von ihm (eher seiner Kanzlei) geschrieben worden sei, habe er nie bestritten, habe aber mit einer Scheinrechnung wiederum nichts zu tun. Nachdem er im Mai oder Juni 1992 von Teilen des CCI-BP-Berichtes Kenntnis erlangt habe, habe er den nächsten Besuch seines Mandanten und Geschäftsführers der CCI, J.H., benutzt, ihn um die Ausstellung einer der Tz 22 des Berichtes entsprechenden Rechnung zu bitten. Seinem Wunsch entsprechend sei die Rechnung von einem Mitarbeiter des Beschwerdeführers geschrieben worden. Den Formerfordernissen für das Ausstellen einer Rechnung wäre durch Überreichen einer Gutschrift an den in seiner Kanzlei anwesenden CCI-Geschäftsführer ebenso entsprochen worden.

Da somit eindeutig feststehe, dass eine Scheinrechnung nur bei Fehlen der in der Rechnung behaupteten Leistung vorliege und dies im konkreten Fall infolge Feststellung dieser Leistung in einem BP-Bericht nicht zutreffen könne, entbehre der angefochtene Bescheid einer ihn tragenden Begründung.

Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

In der Begründung führte die belangte Behörde aus, strittig sei die Nichtanerkennung von Vorsteuern von S 288.000,-- aus einer Rechnung vom 22. Juli 1992 der CCI-GmbH in P., U-Straße. Anlässlich einer beim Beschwerdeführer vorgenommenen Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO sei folgender Sachverhalt festgestellt worden: Die in der bezeichneten Rechnung angegebene Firmenadresse sei nach Ansicht der Betriebsprüfung falsch, weil an der angeführten Adresse zu keinem Zeitpunkt eine CCI-GmbH (bis (richtig: ab) 12. November 1991 TAP Handel mit techn. Anlagen, Einrichtungen und Maschinen GmbH in P., U-Straße) existiert habe. Im Erhebungsbericht vom 25. November 1992 sei dazu Folgendes festgehalten worden: Auf der ganzen Liegenschaft habe kein Hinweis (Namensschild, Firmentafel, Briefkasten, etc.) einer Firma TAP (CCI) oder J.H. (Geschäftsführer der CCI seit 21. August 1991) gefunden werden können. Auch sei die Firma am Gewerbeamt in H. nicht bekannt; es seien die Firma TAP und auch J.H. am Gemeindeamt in P. nicht gemeldet gewesen. Auch die Prüfungsabteilung für Strafsachen, die an der angeführten Adresse in P. eine Hausdurchsuchung durchgeführt habe, habe festgestellt, dass es sich hinsichtlich des Betriebssitzes der CCI-GmbH um eine "reine Postanschrift" und keinesfalls um einen Betriebssitz gehandelt habe. Bei der genannten Adresse in P., U-Straße, handle es sich um die Privatwohnung der Familie V. Anlässlich der Hausdurchsuchung an dieser Adresse am 15. Dezember 1992 durch die Prüfungsabteilung für Strafsachen habe Gabriele V. unter anderem niederschriftlich angegeben, der Beschwerdeführer sei ein Bekannter ihres Ehegatten. Er habe Gabriele V. vor ca. eineinhalb Jahren angerufen und gefragt, ob es ihr etwas ausmache, wenn ein Bekannter des Beschwerdeführers, der viel unterwegs sei, an der Adresse der Gabriele V. einen Firmensitz angeben könne. Eine Gegenleistung sei bis dato aber nicht erfolgt. Cirka ein bis zwei Monate nach diesem Telefonat mit dem Beschwerdeführer sei dann J.H. gekommen und habe Gabriele V. versichert, dass er sie nicht stören werde. J.H. wäre dann circa drei bis fünfmal für circa eine Stunde dort gewesen, habe etwas geschrieben und telefoniert. Gabriele V. habe auch die einlangende Post gesammelt, in ein Kuvert gesteckt und an den Beschwerdeführer weitergeschickt bzw. sei sie von J.H. (dieser sei zuletzt Ende August / Anfang September 1992 bei Gabriele V. gewesen) selbst übernommen worden. Bei wichtigen Sachen hätte sie immer den Beschwerdeführer in seiner Kanzlei angerufen. Zu J.H. habe sie keinen Kontakt gehabt.

J.H. sei für die Betriebsprüfung unerreichbar gewesen. Er sei laut Auskunft der Meldebehörde am 12. März 1992 mit unbekanntem Aufenthaltsort von seiner bisherigen Meldeadresse in W. amtlich abgemeldet worden. Es sei daher äußerst unwahrscheinlich, dass J.H. am 22. Juli 1992 eine Rechnung beim Beschwerdeführer in Auftrag gegeben habe. Wie der Beschwerdeführer selbst bestätigt habe, sei die strittige Rechnung in seiner Kanzlei auf Grund des Ersuchens von J.H. ausgestellt worden. Ein Zahlungsfluss im Zusammenhang mit dieser Rechnung habe bis dato nicht festgestellt werden können.

Die Betriebsprüfung sei daher zum Schluss gekommen, dass der Beschwerdeführer selbst (als Geschäftsführer der CCI vom 16. Februar 1984 bis 22. Mai 1990 habe er über die notwendigen Unterlagen und Kenntnisse zur Ausstellung einer derartigen Rechnung verfügt) die strittige Rechnung am 22. Juli 1992 ausgestellt habe, nachdem bei der TAP laut BP-Bericht vom 8. April 1992 eine Betriebsprüfung mit Kontenöffnung beim Beschwerdeführer durchgeführt worden sei.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, die CCI habe am 22. Juli 1992 eine Rechnung, die Leistungen aus dem Jahre 1990 zum Gegenstand gehabt habe, ausgestellt. Die belangte Behörde sehe es auf Grund der Feststellungen der Prüfungsabteilung für Strafsachen und der Angaben der Gabriele V. als erwiesen an, dass zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung (22. Juli 1992) an der in der Rechnung angegebenen Adresse (P., U-Straße) keine Hinweise für eine fremdübliche Geschäftstätigkeit der CCI GmbH bestanden hätten. Dieser Schluss ergebe sich aus dem Umstand, dass an der angegebenen Adresse im Jahre 1992 nur die Familie V., die in keiner wirtschaftlichen oder rechtlichen Beziehung zum Beschwerdeführer gestanden sei, gewohnt habe und nicht einmal ein einziges Zimmer der CCI uneingeschränkt zur Verfügung gestanden sei. Eine Vermietung von Büroräumlichkeiten auch nur für kurze Zeit habe nicht stattgefunden. Es sei daher davon auszugehen, dass die CCI GmbH am 22. Juli 1992 in P., U-Straße, nicht ansässig gewesen sei. Dass im Firmenbuch die strittige Adresse eingetragen sei, sei für den Vorsteuerabzug nicht ausreichend.

Selbst unter der Annahme, das J.H. den Beschwerdeführer tatsächlich ersucht hätte, die strittige Rechnung auszustellen, hätte der Beschwerdeführer dies in Form einer Gutschrift machen müssen und nicht die Ausstellung der Rechnung in fremdem Namen vornehmen dürfen. Der Beschwerdeführer sei nur berechtigt, im eigenen Namen Rechnungen bzw. Gutschriften auszustellen. Wäre dem nicht so, wäre dem Missbrauch des unrechtmäßigen Vorsteuerabzuges durch eigene Ausstellung irgendwelcher fremder Rechnungen nicht mehr entgegenzuwirken. Dass der Beschwerdeführer aber eine Gutschrift ausgestellt hätte, habe er nicht behauptet. Da somit die Ausstellung der Rechnung vom 22. Juli 1992 nicht den Formerfordernissen des § 11 UStG 1972 entsprochen habe, sei der Vorsteuerabzug zu Recht versagt worden (es folgen Ausführungen zur Begründetheit der - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht strittigen - Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1992).

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die Nichtanerkennung der Vorsteuer von S 288.000,-- beschwert. Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes macht er wie bereits im Verwaltungsverfahren geltend, der Begriff "Scheinrechnung" bezeichne eine Rechnung, der keine Lieferung oder Leistung zu Grunde liege. Die laut Rechnungsinhalt an ihn erbrachten Leistungen seien in einem BP-Bericht festgestellt worden. Es liege daher schon begrifflich keine Scheinrechnung vor.

Die Auffassung der belannten Behörde, die CCI GmbH sei am 22. Juli 1992 in P., U-Straße, nicht ansässig gewesen, sei eine Vermutung. In dem den Behörden vorliegenden Prüfungsbericht des Finanzamtes für Körperschaften vom 8. April 1992 sei unter Name und Anschrift des Abgabepflichtigen die wohl amtliche Angabe enthalten: TAP Handel mit techn. Anlagen, P., U-Straße. Die Feststellung der belannten Behörde, "am 22. Juli 1992 in P., U-Straße, nicht ansässig", sei somit aktenwidrig.

Zum Zeitpunkt der Ausstellung der strittigen Rechnung habe der Beschwerdeführer und auch der Geschäftsführer der CCI GmbH von den ihnen aus dem zitierten BP-Bericht des Finanzamtes für Körperschaften bekannten Angaben über die Adresse der CCI ausgehen können. Der Umstand, dass das Finanzamt Salzburg in einem am 10. November 1992 zugestellten Auskunftsersuchen Fragen zum tatsächlichen Ort der Geschäftsleitung gestellt habe, am 25. November 1992 eine Niederschrift des Erhebungsdienstes aufgenommen worden sei und schließlich noch später eine Hausdurchsuchung der Prüfungsabteilung Strafsachen stattgefunden habe, sei für die Beurteilung der Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung unerheblich.

Die belannte Behörde begründe nicht ihre Zweifel, der Geschäftsführer J.H. sei bei der Rechnungssausstellung am 22. Juli 1992 in seinem Büro anwesend gewesen. Die Behörde halte ausdrücklich fest, dass J.H. Ende August/Anfang September 1992 bei Gabriele V. gewesen sei und am 12. März 1992 amtlich abgemeldet worden sei. Daraus sei keinerlei Widerspruch zu seinen Angaben zu entnehmen. J.H. sei am 22. Juli 1992 im Büro des Beschwerdeführers gewesen und habe einen Mitarbeiter des Beschwerdeführers gebeten, die strittige Rechnung im Namen des Geschäftsführers der CCI GmbH zu schreiben. J.H. habe damals auch die vom Beschwerdeführer angefertigten Steuererklärungen für 1990 der CCI GmbH unterschrieben. Dies sei als Beweis der belannten Behörde vorgelegt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1972 müssen Rechnungen folgende Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
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 und

6.

den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Die Auffassung der belangten Behörde, dass ein Vorsteuerabzug auf Grund dieser Rechnung nicht möglich ist, erweist sich bereits aus folgendem Umstand als mit der aufgezeigten Rechtslage im Einklang: Nach § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1972 ist in der Rechnung die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzugeben. Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Umfang erkennen lassen. Bereits diesen Anforderungen entspricht die in Rede stehende Rechnung in keiner Weise. In dieser Rechnung werden nämlich die erbrachten Leistungen nicht bezeichnet, geschweige denn der Umfang derselben angegeben.

Da die vorgelegte Rechnung bereits aus diesem Grunde einen Vorsteuerabzug nicht zulässt, ist auf das weitere Vorbringen des Beschwerdeführers nicht mehr einzugehen.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 7. Juni 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1999150254.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](http://www.jusline.at)