

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/1/14 90/15/0042

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.01.1991

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §11 Abs1 Z1;

UStG 1972 §11 Abs1;

UStG 1972 §11 Abs2;

UStG 1972 §11;

UStG 1972 §12 Abs1 Z1;

## Beachte

Besprechung in:ÖStZB 1991/397; SWK 31/2006, S 872-878;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Wetzel, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 3. Jänner 1990, Zl. 6/3-3246/86-03, betreffend Umsatzsteuer für 1977 bis 1983, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Handel mit Kraftfahrzeug-Zubehör. Eine in seinem Unternehmen durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung (BP) stellte fest, daß der Beschwerdeführer mit Rechnungen, lautend auf die Firma Bi in Innsbruck, in den Jahren 1977 bis 1983 (Streitjahre) Waren im Wert von netto S 50,263.800,85 bezog. Eine Firma Bi habe unter der angegebenen Adresse jedoch nicht existiert. Die BP versagte der für die eben erwähnten Warenbezüge verrechneten Umsatzsteuer in Höhe von S 10,574.483,59 den Abzug als Vorsteuer.

Das Finanzamt erließ den Prüfungsfeststellungen entsprechende Umsatzsteuerbescheide, gegen die der Beschwerdeführer Berufung erhob. Er brachte im wesentlichen vor, daß die Firma Bi über ihre Lieferungen ordnungsgemäße Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1972 ausgestellt habe, daß die in den Rechnungen angeführten

Lieferungen auch realisiert worden seien und der Beschwerdeführer die Waren im Großhandel oder in seinem Detailgeschäft weiterverkauft habe. Die Unternehmereigenschaft der Firma Bi werde von der Behörde nicht anerkannt, da auf Grund ihrer Ermittlungen die Existenz der Firma Bi in Innsbruck, F-Weg 27A, nicht habe festgestellt werden können. Dies ergebe sich, wie die Berufung widerspruchslös festhält, aus der Mitteilung des Finanzamtes Innsbruck, auf Grund von Erhebungen bei der Gewerbebehörde, beim Meldeamt und bei einem branchengleichen Unternehmen in Innsbruck, F-Weg 55, das in derselben Straße seit 13 Jahren tätig sei. Die Anschrift F-Weg 27A gebe es nicht.

In den weiteren Berufungsausführungen wandte sich der Beschwerdeführer gegen die Rechtsmeinung der Abgabenbehörde, daß sich der Unternehmer, der den Vorsteuerabzug in Anspruch nehme, in geeigneter Weise zu vergewissern habe, daß die Rechnung über die für sein Unternehmen erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen von einem Unternehmer stamme. Das Gesamtbild der Verhältnisse habe für den Beschwerdeführer keine Zweifel über die Unternehmereigenschaft der Firma Bi aufkommen lassen. Zu Beginn des Jahres 1977 habe ein Herr Br mit dem Beschwerdeführer Kontakt aufgenommen und sich als Vertreter einer Innsbrucker Firma vorgestellt, die gegen Deckung durch Blanco-Wechsel bereit wäre, mit dem Beschwerdeführer auf Kommissionsbasis zusammenzuarbeiten. In der Folge seien in den Jahren 1977 bis 1983 jeweils die Waren zum Weiterverkauf an Lagerplätze des Beschwerdeführers geliefert, unverkaufte Waren zurückgenommen und der Gegenwert der verkauften Ware vereinbarungsgemäß bar gezahlt worden. Die Barzahlung von in Rechnung gestellten Warenlieferungen sei für den Beschwerdeführer eine übliche Vorgangsweise gewesen, da er seit einem Insolvenzverfahren von den meisten Lieferanten dazu sowieso verhalten gewesen sei und es bis heute noch Usance sei, daß alle größeren Lieferanten auf Barzahlung bestünden. Br habe sich fernmündlich ein bis zwei Mal monatlich über den Verkauf der Waren erkundigt, nach den gemachten Angaben Rechnungen ausgestellt und sei an den Folgetagen zum Inkasso erschienen. Die Waren seien immer in einem geschlossenen großen Lastkraftwagen, manchmal mit Anhänger, mit Tiroler Kennzeichen geliefert worden. Für den Beschwerdeführer habe daher kein Zweifel an der Unternehmereigenschaft der Firma Bi bestanden. Es sei in seiner Branche üblich, daß Erzeugerfirmen den ihre Produkte vertreibenden Firmen Preisbedingungen und regionale Lieferbeschränkungen auferlegten. Oft seien die Einkaufspreise der Produkte der Erzeuger regional unterschiedlich oder würden speziell im Ausland billiger angeboten. Um preislich gegenüber Großhandelsketten oder Großhandelsmärkten bestehen zu können, seien die Detailhändler oft gezwungen, entgegen den Vereinbarungen mit den Erzeugern deren Produkte nicht direkt von diesen zu höheren Preisen zu kaufen, sondern auf Drittmärkten billiger zu erstehen. So sei es auch nicht ungewöhnlich, daß Firmen versuchten, ihre Umsätze zu erhöhen, um bessere Einkaufskonditionen zu erhalten. Jedoch sei dieser Mehrumsatz nicht am lokalen Markt erzielbar, und es werde daher versucht, Waren an anderen Märkten zu placieren. Dafür sei Wien, wo der Beschwerdeführer seinen Handel mit Kraftfahrzeug-Zubehör betreibt, als größter Regionalmarkt prädestiniert. Diese Geschäfte würden naturgemäß nur als Kassageschäfte abgewickelt. Dies auch deshalb, weil Händler, die ihre Liefergebiete oder Vertragsbedingungen überschritten, von seiten des Lieferanten mit sofortiger Beendigung der Belieferungen zu rechnen hätten und daher keine Veranlassung bestehe, die Geschäftsbeziehung allzu offenkundig zu betreiben. Der Beschwerdeführer, der an der Unternehmereigenschaft der Firma Bi nicht zweifeln konnte, wäre in seinem guten Glauben an diese Unternehmereigenschaft zu schützen.

Zur Berufung des Beschwerdeführers nahm der Betriebsprüfer Stellung. Er führte zum Sachverhalt aus, der Beschwerdeführer sei im bisherigen Verfahren nicht in der Lage gewesen, den Namen und die Adresse des Unternehmens zu nennen, welches die Waren geliefert habe, für die die BP einen Vorsteuerabzug als unzulässig angesehen hätte. Die auf die Firma Bi lautenden Rechnungen enthielten nicht Namen und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmens. Es lägen auch keine Lieferscheine, ebenso keine Quittungen vor bzw. seien die Zahlungsvermerke auf den Belegen nicht unterschrieben. Es erscheine unglaublich, daß dem Beschwerdeführer die Identität der "Lieferfirma" in den acht Jahren bedeutender Geschäftsabwicklungen verborgen geblieben wäre. Daß Millionenbeträge ohne ordnungsgemäße Zahlungsbestätigungen bezahlt bzw. Lieferungen ohne Lieferschein durchgeführt worden seien, gebe eher Anlaß zu begründeten Zweifeln an der abgabenrechtlich ordnungsmäßigen Behandlung dieser Lieferungen. Ein einfacher Anruf bei der auf den Belegen angegebenen Telefonnummer habe die unrichtige Namensnennung der Lieferfirma bewiesen, da sich unter dieser Telefonnummer ein völlig anderes Unternehmen, nämlich ein Unternehmen der Textilbranche, gemeldet habe.

Die Stellungnahme des Betriebsprüfers wurde dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht.

Die belangte Behörde gab der Berufung des Beschwerdeführers mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Sie sah die Unternehmereigenschaft der Firma Bi nicht als erwiesen und weiters die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 nicht als erfüllt an. Mit der Firma Bi habe ein nicht existierendes Unternehmen Vorsteuer in Rechnung gestellt, was die Berechtigung des Beschwerdeführers zum Vorsteuerabzug ausschließe.

Der Beschwerdeführer erhob gegen den angefochtenen Bescheid zunächst beim Verfassungsgerichtshof Beschwerde, doch lehnte jener Gerichtshof deren Behandlung mit Beschluß vom 16. März 1990, B 295/90-4, ab. In einer nach Abtretung an den Verwaltungsgerichtshof eingebrachten Beschwerdeergänzung machte der Beschwerdeführer sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

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.

Der im § 12 Abs. 1 Z. 1 zitierte § 11 UStG 1972 regelt die Ausstellung von Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1977, Zl. 1347/77, vom 1. Dezember 1983, Zl. 83/15/0033, vom 19. Jänner 1984, Zl. 83/15/0084, vom 14. November 1988, Zl. 87/15/0009, und vom 12. Dezember 1988, Zl. 87/15/0079). Zur Bedeutung der Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1972 für den Vorsteuerabzug hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem letztgenannten Erkenntnis folgendes ausgeführt:

"Eine den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechende Rechnung mit offenem Steuerausweis ist - wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt, besonders eingehend in seinem Erkenntnis vom 1. Dezember 1983, Zl. 83/15/0033, Slg. Nr. 5835/F, in Übereinstimmung mit der einschlägigen Lehre dargelegt hat - eine für die Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, wie sie auch in Österreich in Geltung steht, charakteristische und wesentliche Voraussetzung (vgl. auch Plückebaum-Malitzky, UStG10, § 14 Rz 1 ff, und Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, III, Anm. 96 bis 98a zu § 11). Dies zeigen nicht nur die zitierten umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften; die Bedeutung einer Rechnungslegung unterstreichen auch die Anordnungen des § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1972 mit ihren Sanktionen für nach dem Gesetz unzutreffend ausgestellte Rechnungen. Das Umsatzsteuergesetz 1972 läßt die Absicht erkennen, daß der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zustehen soll, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG 1972 entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung (unzutreffenden Steuerausweis) einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugen sollen. In Anbetracht der im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges sind in diesem Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Es besteht insbesondere keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Daher ist für den Vorsteuerabzug unabdingbar, daß die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges vorgelegte Rechnung alle in § 11 Abs. 1 UStG 1972 erschöpfend aufgezählten und zwingend verlangten Merkmale enthält."

Nach § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 müssen Rechnungen "den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers" enthalten. Das Gesetz begnügt sich also nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, daß (irgend)ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte, wie es dem Beschwerdeführer vorschwebt. Es muß vielmehr der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Daran läßt schon der Wortlaut des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 keinen Zweifel. Die Bestimmungen des § 11 Abs. 3 und 4 leg. cit. erhärten diese Aussage noch, weil auch aus ihnen hervorgeht, daß Rechnungen eine EINDEUTIGE FESTSTELLUNG (Bestimmung) des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers ermöglichen müssen. Enthalten Rechnungen wie im Beschwerdefall Namen und Anschrift eines Lieferanten, der unter dem angegebenen Namen und der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, dann fehlt es an der Angabe von Namen und Anschrift des LIEFERNDEN ODER LEISTENDEN

UNTERNEHMERS.

Auch das gesetzliche Erfordernis, Rechnungen müßten, wenn sie zum Vorsteuerabzug berechtigen sollen, den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten, entspricht durchaus dem Wesen einer Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug. Ist doch im System der Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug dem

Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung als Vorsteuer grundsätzlich jene Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, die der liefernde oder leistende Unternehmer selbst abzuführen hat. Name und Anschrift desjenigen, der eine Lieferung oder sonstige Leistung verrechnet, dienen daher nicht nur der Feststellung, ob der Rechnungsleger ein zum Vorsteuerausweis berechtigter Unternehmer ist, sondern auch der Feststellung, ob ein Umsatzsteuer als Vorsteuer verrechnender Unternehmer die weiterverrechnete Umsatzsteuer auch abgeführt hat. Die Angabe eines nicht den Tatsachen entsprechenden Lieferanten vereitelt diese Feststellung, ja sie legt sogar die Annahme nahe, daß sich der tatsächliche Lieferant die "eigene" Umsatzsteuer ersparen wollte.

Erwähnt sei, daß auch Plückebaum-Malitzky, aaO, § 14 Rz 191, zu den mit § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 im wesentlichen gleichlautenden Vorschriften des § 14 Abs. 1 Z. 1 (deutsches) UStG 1972 und UStG 1980 der Meinung sind, auf Grund einer Rechnung, in der als leistendes Unternehmen eine nicht bestehende Firma ausgewiesen ist, könne der Vorsteuerabzug nicht vorgenommen werden.

Zur Beschwerde und zur Beschwerdeergänzung sei noch folgendes bemerkt:

Selbst wenn die Unternehmereigenschaft desjenigen, der die strittigen Lieferungen erbrachte, als erwiesen angesehen werden könnte, wäre doch nicht im Sinne des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 auf den Rechnungen der Name und die Anschrift des LIEFERNDEN Unternehmers angegeben. Daß tatsächlich eine Firma Bi geliefert hat, hat der Beschwerdeführer nicht einmal behauptet.

Zur Rechtsansicht der belangten Behörde, daß über die - nach Ansicht des Beschwerdeführers vorliegendenfalls nicht anzweifelbare - Unternehmereigenschaft des Lieferanten für den Vorsteuerabzug auch die Übereinstimmung der in der Rechnung aufscheinenden Anschrift mit den Tatsachen gefordert sei, meint der Beschwerdeführer, daß dies dem Umsatzsteuergesetz 1972 nicht zu entnehmen sei. Der Beschwerdeführer hat hier jedoch den Wortlaut der bereits dargestellten Vorschriften des § 11 Abs. 1 Z. 1, Abs. 3 und 4 im Zusammenhalt mit § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 gegen sich. Daß die Mißbrauchsbestimmungen des § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1972 nicht ausreichen, um auf Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers verzichten zu können, erweist gerade der Beschwerdefall, weil von einem unbekannten Rechnungsleger auch Umsatzsteuer infolge unzulässigen Vorsteuerausweises nicht eingefordert werden kann.

Die Rz 32 zu § 15 bei Plückebaum-Malitzky, aaO, hat den Vorsteuerabzug "ausländischer" Unternehmer zum Gegenstand und trifft zu der hier zu lösenden Frage keine Aussage. Der Beschwerdeführer dürfte Rz 56 zu § 15 im Auge haben, die einer früheren Rz 32 entspricht. Auch diese Kommentarstelle behandelt aber nicht die Probleme, die sich daraus ergeben, daß der angegebene Rechnungsaussteller nicht existiert, sondern das Problem, daß der (richtige) Rechnungsaussteller nicht Unternehmer ist. Dazu vertreten die genannten Autoren in der folgenden Randziffer die Auffassung, daß das Risiko hinsichtlich eines mangelhaften Nachweises der Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers ZU LASTEN DES UNTERNEHMERS geht, eine Auffassung, die auch Kranich-Siegl-Waba, aaO, § 12 Anm. 69, und diesen Autoren zufolge auch der Bundesfinanzhof teilen (siehe das zu § 12 Anm. 69a zitierte Urteil).

Der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Umstand, daß die gegenständlichen Lieferungen erfolgt, die gelieferten Waren im Wege des üblichen Geschäftsbetriebes des Beschwerdeführers weiterveräußert worden seien und weder die auf den Rechnungen der Firma Bi beruhenden Einstandspreise, die vom Beschwerdeführer seinen Abnehmern verrechneten Preise noch diese Warenkette in irgendeiner Weise von den branchenüblichen Gegebenheiten abwichen, ändert nichts an der entscheidungswesentlichen Tatsache, daß die rechnungslegende Firma Bi nicht existiert hat und die Rechnungen damit nicht die von § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 geforderten Angaben enthalten haben. Es kann daher jedenfalls keinen wesentlichen Verfahrensmangel darstellen, wenn die belangte Behörde bezüglich der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten, eben erwähnten Umstände keine Feststellungen getroffen hat.

Die inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides erblickt der Beschwerdeführer insbesondere darin, daß die belangte Behörde den Vorsteuerabzug ausschließlich deswegen verneint, weil der Rechnungsaussteller der "Belieferungen" von ihr nicht habe aufgefunden werden können. So werde dem Beschwerdeführer das Risiko des Fehlschlagens einer behördlichen Sachverhaltsermittlung angelastet.

Dieses Vorbringen grenzt an Mutwillen, weil der Beschwerdeführer den Abgabenbehörden keinen Anhaltspunkt dafür geboten hat, wie sie den Rechnungsaussteller finden hätte sollen. Selbst wenn der Rechnungsaussteller hätte gefunden werden können, lägen keine dem § 11 UStG 1972 entsprechenden Rechnungen vor.

Der Beschwerde kommt somit keine Berechtigung zu. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1990150042.X00

**Im RIS seit**

14.01.1991

**Zuletzt aktualisiert am**

18.09.2009

**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)