

TE Vwgh Erkenntnis 2015/2/25 2010/13/0189

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.02.2015

Index

E3L E09301000;
E6j;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art25 Abs5;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art25;
62002CJ0255 Halifax VORAB;
62002CJ0321 Harbs VORAB;
62004CJ0043 Stadt Sundern VORAB;
BAO §184 Abs1;
UStG 1994 §11;
UStG 1994 §12 Abs1 Z1;
UStG 1994 §12 Abs7;
UStG 1994 §2 Abs1;
UStG 1994 §22 Abs1;
UStG 1994 §22 Abs5;
UStG 1994 §22;
1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962
1. UStG 1994 § 11 heute
2. UStG 1994 § 11 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
4. UStG 1994 § 11 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
5. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
6. UStG 1994 § 11 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
7. UStG 1994 § 11 gültig von 01.03.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. UStG 1994 § 11 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 11 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
11. UStG 1994 § 11 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

12. UStG 1994 § 11 gültig von 20.08.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
13. UStG 1994 § 11 gültig von 28.04.2004 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
14. UStG 1994 § 11 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
15. UStG 1994 § 11 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. UStG 1994 § 11 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
17. UStG 1994 § 11 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. UStG 1994 § 11 gültig von 01.01.1995 bis 26.06.2001

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004

17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 2 heute
2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

1. UStG 1994 § 22 heute
2. UStG 1994 § 22 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
3. UStG 1994 § 22 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
4. UStG 1994 § 22 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
5. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
9. UStG 1994 § 22 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.2003 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
11. UStG 1994 § 22 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
12. UStG 1994 § 22 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
13. UStG 1994 § 22 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
14. UStG 1994 § 22 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 22 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
16. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
17. UStG 1994 § 22 gültig von 22.12.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 831/1995
18. UStG 1994 § 22 gültig von 06.01.1995 bis 21.12.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
19. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 22 heute
2. UStG 1994 § 22 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
3. UStG 1994 § 22 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
4. UStG 1994 § 22 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
5. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
9. UStG 1994 § 22 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.2003 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
11. UStG 1994 § 22 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
12. UStG 1994 § 22 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
13. UStG 1994 § 22 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
14. UStG 1994 § 22 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 22 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
16. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

17. UStG 1994 § 22 gültig von 22.12.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 831/1995
 18. UStG 1994 § 22 gültig von 06.01.1995 bis 21.12.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 19. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
-
1. UStG 1994 § 22 heute
 2. UStG 1994 § 22 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
 3. UStG 1994 § 22 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
 4. UStG 1994 § 22 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
 5. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 6. UStG 1994 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 7. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 8. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
 9. UStG 1994 § 22 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 10. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.2003 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 11. UStG 1994 § 22 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 12. UStG 1994 § 22 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 13. UStG 1994 § 22 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
 14. UStG 1994 § 22 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 15. UStG 1994 § 22 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 16. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 17. UStG 1994 § 22 gültig von 22.12.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 831/1995
 18. UStG 1994 § 22 gültig von 06.01.1995 bis 21.12.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 19. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde des Finanzamtes Baden Mödling in 2340 Mödling, Dipl.-Ing. Wilhelm Haßlinger Straße 3, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 5. Oktober 2010, Zl. RV/0290-W/06, betreffend Umsatzsteuer 2004 (mitbeteiligte Partei: R S in B), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Strittig ist im Beschwerdefall, ob einem Einzelunternehmer, der neben einem - nach § 22 UStG 1994 pauschalierten - Weinbaubetrieb einen gewerblichen Heurigenbetrieb führt, in dem er mit dem Ausschank des selbst produzierten Weins der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze erzielt, (ungeachtet der Pauschalierung nach § 22 UStG 1994) ein Vorsteuerabzug für die mit der Herstellung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins verbundenen Aufwendungen zusteht und wie ein solcher gegebenenfalls zu ermitteln ist. Strittig ist im Beschwerdefall, ob einem Einzelunternehmer, der neben einem - nach Paragraph 22, UStG 1994 pauschalierten - Weinbaubetrieb einen gewerblichen Heurigenbetrieb führt, in dem er mit dem Ausschank des selbst produzierten Weins der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze erzielt, (ungeachtet der Pauschalierung nach Paragraph 22, UStG 1994) ein Vorsteuerabzug für die mit der Herstellung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins verbundenen Aufwendungen zusteht und wie ein solcher gegebenenfalls zu ermitteln ist.

Dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde ist zu entnehmen, dass die mitbeteiligte Partei im Streitjahr 2004 als Einzelunternehmer einen Weinbaubetrieb samt "Ab-Hof-Verkauf" sowie einen Heurigenbetrieb geführt hat. Für den Weinbaubetrieb habe die mitbeteiligte Partei von der Pauschalierungsregelung des § 22 UStG 1994 Gebrauch gemacht. Die Umsätze aus dem Ausschank von Wein im Heurigenbetrieb habe sie ebenfalls den pauschalierten Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zugerechnet und dafür die Zusatzsteuer in Höhe von 10% (gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1994) entrichtet. Die übrigen Umsätze im Heurigenbetrieb seien von der mitbeteiligten Partei der Regelbesteuerung (20% USt für Getränke, 10% USt für Speisen) unterworfen worden. Abweichend davon habe das Finanzamt den Ausschank von Wein den Umsätzen im gewerblichen Heurigenbetrieb zugerechnet und mit dem Normalsteuersatz in

Höhe von 20% besteuert. Dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde ist zu entnehmen, dass die mitbeteiligte Partei im Streitjahr 2004 als Einzelunternehmer einen Weinbaubetrieb samt "Ab-Hof-Verkauf" sowie einen Heurigenbetrieb geführt hat. Für den Weinbaubetrieb habe die mitbeteiligte Partei von der Pauschalierungsregelung des Paragraph 22, UStG 1994 Gebrauch gemacht. Die Umsätze aus dem Ausschank von Wein im Heurigenbetrieb habe sie ebenfalls den pauschalierten Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zugerechnet und dafür die Zusatzsteuer in Höhe von 10% (gemäß Paragraph 22, Absatz 2, UStG 1994) entrichtet. Die übrigen Umsätze im Heurigenbetrieb seien von der mitbeteiligten Partei der Regelbesteuerung (20% USt für Getränke, 10% USt für Speisen) unterworfen worden. Abweichend davon habe das Finanzamt den Ausschank von Wein den Umsätzen im gewerblichen Heurigenbetrieb zugerechnet und mit dem Normalsteuersatz in Höhe von 20% besteuert.

Im Rahmen der rechtlichen Würdigung führt die belangte Behörde u.a. aus, ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, der gemäß § 22 UStG 1994 besteuert werde, gelte gemäß § 22 Abs. 5 leg. cit. immer als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 leg. cit. Diese Regelung sei nur für die Vorsteueraufteilung von Bedeutung, berühre aber den Begriff des Unternehmens nicht und führe daher nicht zur Annahme eines umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausches zwischen den einzelnen Betrieben eines einheitlichen Unternehmens. Für solche nicht steuerbaren "Innenumsätze" könne der Unternehmer keine (ihn selbst) zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 ausstellen. Ein solcher Vorsteuerabzug werde von der mitbeteiligten Partei aber auch nicht beantragt, diese strebe vielmehr die Berücksichtigung der auf die Herstellung des in der Landwirtschaft erzeugten und im Gewerbebetrieb verkauften Weins entfallenden Vorsteuern an. Unstrittig sei, dass ein Unternehmer, der neben Umsätzen im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs auch noch andere Umsätze (z.B. im Rahmen eines Gewerbebetriebs) tätige, die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 22 UStG 1994 nach Durchschnittssätzen, die übrigen Umsätze hingegen nach den allgemeinen Vorschriften zu versteuern habe. Vorsteuern, die ausschließlich den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen würden, seien daher zur Gänze vom Abzug im regelbesteuerten Bereich ausgeschlossen. Hingegen seien Vorsteuern, die ausschließlich mit den regelbesteuerten und nicht gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätzen im Zusammenhang stünden, voll abziehbar. Vorsteuern, die teilweise den land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen und teilweise den nach den allgemeinen Vorschriften zu besteuernenden Umsätzen zuzurechnen seien (wie etwa beim gemeinsamen Einkauf von Betriebsmitteln oder bei unteilbaren Gegenständen wie Maschinen, Kraftfahrzeugen oder gemischt genutzten Gebäuden), seien entsprechend der vorgesehenen bzw. tatsächlichen Verwendung aufzuteilen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, sowie auf Kolacny/Caganek, UStG3, § 22 Anm. 6; Ruppe, UStG3, § 22 Tz 43; Hinterleitner in Berger/Bürgler/Kanduth Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar, § 22 Rz 18). Im Beschwerdefall habe die mitbeteiligte Partei zum Vorsteuerabzug berechtigende Lieferungen und sonstige Leistungen empfangen und diese einerseits für die Produktion und Vermarktung des im Weinbaubetrieb selbst verkauften Weins und andererseits für die Produktion und Vermarktung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins verwendet. Hinsichtlich der Produktion und Vermarktung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins handle es sich nicht um Vorsteuern, die ausschließlich den (nach Durchschnittssätzen besteuerten) land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen würden. Vielmehr hingen diese Vorsteuern ausschließlich mit den nach den allgemeinen Regelungen zu versteuernden Umsätzen des Heurigenbetriebs zusammen und seien diese daher voll abzugsfähig. Die mitbeteiligte Partei produziere einen Teil ihres Weins - nämlich jenen, den sie in Gebinden ab Hof verkaufe - als Landwirt und unterliege damit der Pauschalierungsregelung. Den anderen Teil des Weins - nämlich jenen, den sie glas-, krug- oder flaschenweise zur Konsumation in ihrem gewerblichen Heurigenbetrieb ausschenke - produziere sie in umsatzsteuerlicher Hinsicht nicht als Landwirt, sondern als regelbesteuerter Gastwirt. Im Rahmen der rechtlichen Würdigung führt die belangte Behörde u.a. aus, ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, der gemäß Paragraph 22, UStG 1994 besteuert werde, gelte gemäß Paragraph 22, Absatz 5, leg. cit. immer als gesondert geführter Betrieb im Sinne des Paragraph 12, Absatz 7, leg. cit. Diese Regelung sei nur für die Vorsteueraufteilung von Bedeutung, berühre aber den Begriff des Unternehmens nicht und führe daher nicht zur Annahme eines umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausches zwischen den einzelnen Betrieben eines einheitlichen Unternehmens. Für solche nicht steuerbaren "Innenumsätze" könne der Unternehmer keine (ihn selbst) zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des Paragraph 11, UStG 1994 ausstellen. Ein solcher Vorsteuerabzug werde von der mitbeteiligten Partei aber auch nicht beantragt, diese strebe vielmehr die Berücksichtigung der auf die Herstellung des in der Landwirtschaft erzeugten und im Gewerbebetrieb verkauften Weins entfallenden Vorsteuern an. Unstrittig sei, dass ein Unternehmer, der neben Umsätzen im Rahmen seines land-

und forstwirtschaftlichen Betriebs auch noch andere Umsätze (z.B. im Rahmen eines Gewerbebetriebs) tätige, die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze bei Zutreffen der Voraussetzungen des Paragraph 22, UStG 1994 nach Durchschnittssätzen, die übrigen Umsätze hingegen nach den allgemeinen Vorschriften zu versteuern habe. Vorsteuern, die ausschließlich den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen würden, seien daher zur Gänze vom Abzug im regelbesteuerten Bereich ausgeschlossen. Hingegen seien Vorsteuern, die ausschließlich mit den regelbesteuerten und nicht gemäß Paragraph 12, Absatz 3, UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätzen im Zusammenhang stünden, voll abziehbar. Vorsteuern, die teilweise den land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen und teilweise den nach den allgemeinen Vorschriften zu steuernden Umsätzen zuzurechnen seien (wie etwa beim gemeinsamen Einkauf von Betriebsmitteln oder bei unteilbaren Gegenständen wie Maschinen, Kraftfahrzeugen oder gemischt genutzten Gebäuden), seien entsprechend der vorgesehenen bzw. tatsächlichen Verwendung aufzuteilen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, sowie auf Kolacny/Caganek, UStG3, Paragraph 22, Anmerkung 6, ; Ruppe, UStG3, Paragraph 22, Tz 43; Hinterleitner in Berger/Bürgler/Kanduth Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar, Paragraph 22, Rz 18). Im Beschwerdefall habe die mitbeteiligte Partei zum Vorsteuerabzug berechtigende Lieferungen und sonstige Leistungen empfangen und diese einerseits für die Produktion und Vermarktung des im Weinbaubetrieb selbst verkauften Weins und andererseits für die Produktion und Vermarktung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins verwendet. Hinsichtlich der Produktion und Vermarktung des im Heurigenbetrieb verkauften Weins handle es sich nicht um Vorsteuern, die ausschließlich den (nach Durchschnittssätzen besteuerten) land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen würden. Vielmehr hingen diese Vorsteuern ausschließlich mit den nach den allgemeinen Regelungen zu steuernden Umsätzen des Heurigenbetriebs zusammen und seien diese daher voll abzugsfähig. Die mitbeteiligte Partei produziere einen Teil ihres Weins - nämlich jenen, den sie in Gebinden ab Hof verkaufe - als Landwirt und unterliege damit der Pauschalierungsregelung. Den anderen Teil des Weins - nämlich jenen, den sie glas-, krug- oder flaschenweise zur Konsumation in ihrem gewerblichen Heurigenbetrieb ausschenke - produziere sie in umsatzsteuerlicher Hinsicht nicht als Landwirt, sondern als regelbesteuerter Gastwirt.

Da die Aufwendungen für die Weinproduktion für die Landwirtschaft und für den Gewerbebetrieb nicht trennbar seien, müssten die auf die Weinproduktion samt anteiliger Vermarktung für den Gewerbebetrieb entfallenden Vorsteuern geschätzt werden (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009). Die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung würde ad absurdum geführt, wenn man die Anerkennung von Vorsteuern davon abhängig machte, dass auch für die Land- und Forstwirtschaft unter Verzicht auf die einkommensteuerliche Pauschalierung eine exakte Gewinnermittlung (nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG 1988) vorgenommen werde. Der Gesetzgeber habe mit der Pauschalierungsregelung des § 22 UStG 1994 selbst zum Ausdruck gebracht, dass ein Vorsteuersatz in Höhe von 10% der Bemessungsgrundlage beim Weinausschank an Nichtunternehmer der mit der Produktion und Vermarktung von Wein im Durchschnitt verbundenen Vorsteuerbelastung entspreche. Da die Weinproduktion eines Winzers, der einen bäuerlichen Buschenschank betreibe, grundsätzlich mit den gleichen Aufwendungen verbunden sei wie jene eines Winzers, der einen gewerblichen Heurigenbetrieb führe, biete die 10%ige Vorsteuerpauschalierung eine brauchbare Grundlage für die Vorsteuerschätzung. Unterschiede könnten sich lediglich ergeben, wenn im Rahmen des gewerblichen Heurigenbetriebs eine höhere Wertschöpfung erzielbar sei als in einem bäuerlichen Buschenschank, wofür im Beschwerdefall aber keine Anhaltspunkte bestünden. Bei einem glas-, krug- oder flaschenweisen Ausschank sei der Weinpreis aber generell höher als jener, der bei einem Flaschenweinverkauf "ab Hof" erzielbar sei. Mit dem Ausschank seien zusätzliche Ausgaben verbunden, die im gewerblichen Heurigenbetrieb - abgesehen von den Herstellungskosten für den eigenen Wein - aber ohnedies bereits bei der Ermittlung des Vorsteuerabzugs Berücksichtigung fänden. Um einen Doppelabzug der Vorsteuer zu vermeiden, sei daher im Rahmen einer Schätzung durch Rückrechnung vom Verkaufspreis im Heurigenbetrieb die abzugsfähige Vorsteuer für die Weinerzeugung und -vermarktung um die auf den Ausschankaufschlag entfallende und bereits in Abzug gebrachte Vorsteuer zu kürzen. Stehe der Aufschlag nicht fest, sei dieser gegebenenfalls an Hand von Erfahrungswerten zu schätzen. Im Beschwerdefall bedürfe es keiner solchen Rückrechnung vom Verkaufspreis, da dem Rechenwerk der mitbeteiligten Partei ohnehin der Einlagewert des selbst produzierten Weins in den Gewerbebetrieb zu entnehmen sei. Da Einlagen gemäß § 6 Abs. 5 EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen seien, entspreche der Einlagewert den Wiederbeschaffungskosten und komme daher eine Schätzung unter Heranziehung der "Ab-Hof-Preise" des Weinbaubetriebs in Betracht. Die mit der Herstellung des im Heurigenbetrieb ausgeschenkten Weins verbundene Vorsteuer sei daher mit 10% des Einkaufswerts des Weins ("Ab-

Hof-Verkaufspreise"), somit mit EUR 3.097,68 anzusetzen. Da die Aufwendungen für die Weinproduktion für die Landwirtschaft und für den Gewerbebetrieb nicht trennbar seien, müssten die auf die Weinproduktion samt anteiliger Vermarktung für den Gewerbebetrieb entfallenden Vorsteuern geschätzt werden (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009). Die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung würde ad absurdum geführt, wenn man die Anerkennung von Vorsteuern davon abhängig machte, dass auch für die Land- und Forstwirtschaft unter Verzicht auf die einkommensteuerliche Pauschalierung eine exakte Gewinnermittlung (nach Paragraph 4, Absatz eins, oder Absatz 3, EStG 1988) vorgenommen werde. Der Gesetzgeber habe mit der Pauschalierungsregelung des Paragraph 22, UStG 1994 selbst zum Ausdruck gebracht, dass ein Vorsteuersatz in Höhe von 10% der Bemessungsgrundlage beim Weinausschank an Nichtunternehmer der mit der Produktion und Vermarktung von Wein im Durchschnitt verbundenen Vorsteuerbelastung entspreche. Da die Weinproduktion eines Winzers, der einen bäuerlichen Buschenschank betreibe, grundsätzlich mit den gleichen Aufwendungen verbunden sei wie jene eines Winzers, der einen gewerblichen Heurigenbetrieb führe, biete die 10%ige Vorsteuerpauschalierung eine brauchbare Grundlage für die Vorsteuerschätzung. Unterschiede könnten sich lediglich ergeben, wenn im Rahmen des gewerblichen Heurigenbetriebs eine höhere Wertschöpfung erzielbar sei als in einem bäuerlichen Buschenschank, wofür im Beschwerdefall aber keine Anhaltspunkte bestünden. Bei einem glas-, krug- oder flaschenweisen Ausschank sei der Weinpreis aber generell höher als jener, der bei einem Flaschenweinverkauf "ab Hof" erzielbar sei. Mit dem Ausschank seien zusätzliche Ausgaben verbunden, die im gewerblichen Heurigenbetrieb - abgesehen von den Herstellungskosten für den eigenen Wein - aber ohnedies bereits bei der Ermittlung des Vorsteuerabzugs Berücksichtigung fänden. Um einen Doppelabzug der Vorsteuer zu vermeiden, sei daher im Rahmen einer Schätzung durch Rückrechnung vom Verkaufspreis im Heurigenbetrieb die abzugsfähige Vorsteuer für die Weinerzeugung und -vermarktung um die auf den Ausschankaufschlag entfallende und bereits in Abzug gebrachte Vorsteuer zu kürzen. Stehe der Aufschlag nicht fest, sei dieser gegebenenfalls an Hand von Erfahrungswerten zu schätzen. Im Beschwerdefall bedürfe es keiner solchen Rückrechnung vom Verkaufspreis, da dem Rechenwerk der mitbeteiligten Partei ohnehin der Einlagewert des selbst produzierten Weins in den Gewerbebetrieb zu entnehmen sei. Da Einlagen gemäß Paragraph 6, Absatz 5, EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen seien, entspreche der Einlagewert den Wiederbeschaffungskosten und komme daher eine Schätzung unter Heranziehung der "Ab-Hof-Preise" des Weinbaubetriebs in Betracht. Die mit der Herstellung des im Heurigenbetrieb ausgeschenkten Weins verbundene Vorsteuer sei daher mit 10% des Einkaufswerts des Weins ("Ab-Hof-Verkaufspreise"), somit mit EUR 3.097,68 anzusetzen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Amtsbeschwerde, die unter dem Gesichtspunkt inhaltlicher Rechtswidrigkeit rügt, die belangte Behörde habe Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit der Urproduktion eines land- und forstwirtschaftlichen Weinbaubetriebs stünden, im Gewerbebetrieb desselben Unternehmers als abzugsfähig anerkannt, obwohl die Lieferungen von Wein an den gewerblichen Heurigenbetrieb als "nicht steuerbare Innenumsätze" zu qualifizieren seien, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Weiters sei die pauschale Schätzung des Vorsteuerabzugs mit 10% des Einlagewerts des im Weinbaubetrieb produzierten Weins rechtswidrig, da eine - dem § 22 Abs. 1 UStG 1994 vergleichbare - pauschale Vorsteuerschätzung für der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung unterliegende Betriebe gesetzlich nicht vorgesehen sei. Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Amtsbeschwerde, die unter dem Gesichtspunkt inhaltlicher Rechtswidrigkeit rügt, die belangte Behörde habe Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit der Urproduktion eines land- und forstwirtschaftlichen Weinbaubetriebs stünden, im Gewerbebetrieb desselben Unternehmers als abzugsfähig anerkannt, obwohl die Lieferungen von Wein an den gewerblichen Heurigenbetrieb als "nicht steuerbare Innenumsätze" zu qualifizieren seien, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Weiters sei die pauschale Schätzung des Vorsteuerabzugs mit 10% des Einlagewerts des im Weinbaubetrieb produzierten Weins rechtswidrig, da eine - dem Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994 vergleichbare - pauschale Vorsteuerschätzung für der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung unterliegende Betriebe gesetzlich nicht vorgesehen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eines Unternehmers (Grundsatz der Unternehmenseinheit). Ein Unternehmer kann stets nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten

einkommensteuerrechtlich verschiedene Betriebe bilden oder verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen sind (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 122). Nach Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eines Unternehmers (Grundsatz der Unternehmenseinheit). Ein Unternehmer kann stets nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten einkommensteuerrechtlich verschiedene Betriebe bilden oder verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen sind (vergleiche, Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 2, Tz 122).

Aus dem Grundsatz der Unternehmenseinheit folgt, dass zwischen den einzelnen Betrieben eines Unternehmers keine steuerbaren Umsätze bewirkt werden können. Werden Leistungen zwischen den einzelnen Unternehmensteilen eines Unternehmers ausgetauscht, liegen nicht steuerbare Innenumsätze vor, für die keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des § 11 leg. cit. gelegt werden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. März 1987, 85/15/0215, VwSlg. 6205/F, sowie Mayr/Ungericht, UStG4, § 22 Anm. 6, Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 125, § 22 Tz 41). Daran ändert auch die Norm des § 22 Abs. 5 UStG 1994 nichts, wonach der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 UStG 1994 zu behandeln ist, wenn neben den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen auch andere Umsätze erzielt werden. Diese Regelung betrifft nämlich nicht Innenumsätze, sondern nur die Aufteilung der Vorsteuerbeträge aus Leistungen, die von anderen Unternehmern erbracht werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, sowie zur insoweit vergleichbaren deutschen Rechtslage die Urteile des BFH vom 25. Juni 1987, V R 121/86, BStBl. II 1988, 150, und vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357). Aus dem Grundsatz der Unternehmenseinheit folgt, dass zwischen den einzelnen Betrieben eines Unternehmers keine steuerbaren Umsätze bewirkt werden können. Werden Leistungen zwischen den einzelnen Unternehmensteilen eines Unternehmers ausgetauscht, liegen nicht steuerbare Innenumsätze vor, für die keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des Paragraph 11, leg. cit. gelegt werden können (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 30. März 1987, 85/15/0215, VwSlg. 6205/F, sowie Mayr/Ungericht, UStG4, Paragraph 22, Anmerkung 6, Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 2, Tz 125, Paragraph 22, Tz 41). Daran ändert auch die Norm des Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1994 nichts, wonach der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des Paragraph 12, Absatz 7, UStG 1994 zu behandeln ist, wenn neben den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen auch andere Umsätze erzielt werden. Diese Regelung betrifft nämlich nicht Innenumsätze, sondern nur die Aufteilung der Vorsteuerbeträge aus Leistungen, die von anderen Unternehmern erbracht werden (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, sowie zur insoweit vergleichbaren deutschen Rechtslage die Urteile des BFH vom 25. Juni 1987, V R 121/86, BStBl. II 1988, 150, und vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357).

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idFBGBl. 663/1994 kann ein Unternehmer die von einem anderen Unternehmer 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. Diese Vorschrift beruht auf Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, ABl. L 145, S. 1 (6. EG-Richtlinie), wonach der Steuerpflichtige, soweit er Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt ist, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, abzuziehen. Nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 in der Fassung Bundesgesetzblatt 663 aus 1994, kann ein Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (Paragraph 11,) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Diese Vorschrift beruht auf Artikel 17, Absatz 2, Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, Amtsblatt, L 145, S. 1 (6. EG-Richtlinie), wonach der Steuerpflichtige, soweit er Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt ist, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, abzuziehen.

§ 22 UStG 1994 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen. Danach wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% bzw. 12% festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt (§ 22 Abs. 1 UStG 1994). Paragraph 22, UStG 1994 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen. Danach wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und

forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% bzw. 12% festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt (Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994).

Die unionsrechtliche Grundlage dieser Regelung findet sich in Art. 25 der 6. EG-Richtlinie, der einen Pauschalausgleich, somit eine pauschale Vorsteuervergütung erlaubt. Danach können die Mitgliedstaaten für landwirtschaftliche Erzeuger als Ausgleich für die Mehrwertsteuerbelastung, die auf den von ihnen bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen lastet, einen Pauschalausgleich vorsehen, wenn sie bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse liefern oder bestimmte landwirtschaftliche Dienstleistungen erbringen. Die Anwendung der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger schließt jeden weiteren Vorsteuerabzug aus (Art. 25 Abs. 5 Unterabs. 2 der 6. EG-Richtlinie). Die Regelung des Art. 25 der 6. EG-Richtlinie erfasst nur die Lieferung bestimmter landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung bestimmter landwirtschaftlicher Dienstleistungen. Die sonstigen Umsätze der Pauschallandwirte unterliegen der allgemeinen Regelung der 6. EG-Richtlinie (vgl. die Urteile des EuGH vom 15. Juli 2004, C-321/02, Harbs, Rn. 31 und 36, und vom 26. Mai 2005, C-43/04, Sundern, Rn. 20 f). Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach Art. 25 Abs. 5 der 6. EG-Richtlinie ist daher umsatzbezogen und nicht betriebsbezogen auszulegen (vgl. das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, Die unionsrechtliche Grundlage dieser Regelung findet sich in Artikel 25, der 6. EG-Richtlinie, der einen Pauschalausgleich, somit eine pauschale Vorsteuervergütung erlaubt. Danach können die Mitgliedstaaten für landwirtschaftliche Erzeuger als Ausgleich für die Mehrwertsteuerbelastung, die auf den von ihnen bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen lastet, einen Pauschalausgleich vorsehen, wenn sie bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse liefern oder bestimmte landwirtschaftliche Dienstleistungen erbringen. Die Anwendung der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger schließt jeden weiteren Vorsteuerabzug aus (Artikel 25, Absatz 5, Unterabs. 2 der 6. EG-Richtlinie). Die Regelung des Artikel 25, der 6. EG-Richtlinie erfasst nur die Lieferung bestimmter landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung bestimmter landwirtschaftlicher Dienstleistungen. Die sonstigen Umsätze der Pauschallandwirte unterliegen der allgemeinen Regelung der 6. EG-Richtlinie vergleiche , die Urteile des EuGH vom 15. Juli 2004, C-321/02, Harbs, Rn. 31 und 36, und vom 26. Mai 2005, C-43/04, Sundern, Rn. 20 f). Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach Artikel 25, Absatz 5, der 6. EG-Richtlinie ist daher umsatzbezogen und nicht betriebsbezogen auszulegen vergleiche , das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG,

§ 24 Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, § 24 Rz 119 f). Paragraph 24, Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, Paragraph 24, Rz 119 f).

§ 22 Abs. 1 UStG 1994, der von den im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs "ausgeführten Umsätzen" spricht, ist unionsrechtskonform dahingehend zu interpretieren, dass (nur) in Bezug auf die der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ein weiterer Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht in Betracht kommt. Diese umsatz- und nicht betriebsbezogene Sichtweise wird auch dem unionsrechtlichen Neutralitätsprinzip gerecht, wonach das gemeinsame Mehrwertsteuersystem die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis gewährleisten soll, sofern diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2006, C-255/02, Halifax u.a., Rn 78, sowie Klenk, Landwirtschaftlicher Betrieb und Gewerbebetrieb des Pauschallandwirts, UR 2009, 79 (82)). Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994, der von den im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs "ausgeführten Umsätzen" spricht, ist unionsrechtskonform dahingehend zu interpretieren, dass (nur) in Bezug auf die der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ein weiterer Vorsteuerabzug im Sinne des Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 nicht in Betracht kommt. Diese umsatz- und nicht betriebsbezogene Sichtweise wird auch dem unionsrechtlichen Neutralitätsprinzip gerecht, wonach das gemeinsame Mehrwertsteuersystem die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis gewährleisten soll, sofern diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen vergleiche , das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2006, C-255/02, Halifax u.a., Rn 78, sowie Klenk, Landwirtschaftlicher Betrieb und Gewerbebetrieb des Pauschallandwirts, UR 2009, 79 (82)).

Führt ein Unternehmer neben einem der Regelbesteuerung unterliegenden gewerblichen Betrieb einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, für den er die Pauschalierungsregelung des § 22 UStG 1994 in Anspruch nimmt, hat er die von ihm bezogenen Eingangsleistungen ganz oder teilweise einem der beiden Unternehmensteile zuzuordnen und

damit die Vorsteuerbeträge in die nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 abziehbaren und in die bereits im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung berücksichtigten aufzuteilen. Entgegen dem Vorbringen in der Amtsbeschwerde kann es dabei aber nicht darauf ankommen, in welchem Unternehmensteil die Verwendung der bezogenen Eingangsleistungen zunächst erfolgt. Vielmehr ist darauf abzustellen, ob der Unternehmer die bezogenen Eingangsleistungen für der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1994 oder der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze verwendet. Der Unternehmer hat die Leistungsbezüge den nach § 22 UStG 1994 versteuerten Umsätzen oder den der Regelbesteuerung unterworfenen Umsätzen zuzurechnen (vgl. nochmals das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, § 24 Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, § 24 Rz 119 f.). Führt ein Unternehmer neben einem der Regelbesteuerung unterliegenden gewerblichen Betrieb einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, für den er die Pauschalierungsregelung des Paragraph 22, UStG 1994 in Anspruch nimmt, hat er die von ihm bezogenen Eingangsleistungen ganz oder teilweise einem der beiden Unternehmensteile zuzuordnen und damit die Vorsteuerbeträge in die nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 abziehbaren und in die bereits im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung berücksichtigten aufzuteilen. Entgegen dem Vorbringen in der Amtsbeschwerde kann es dabei aber nicht darauf ankommen, in welchem Unternehmensteil die Verwendung der bezogenen Eingangsleistungen zunächst erfolgt. Vielmehr ist darauf abzustellen, ob der Unternehmer die bezogenen Eingangsleistungen für der Durchschnittssatzbesteuerung nach Paragraph 22, UStG 1994 oder der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze verwendet. Der Unternehmer hat die Leistungsbezüge den nach Paragraph 22, UStG 1994 versteuerten Umsätzen oder den der Regelbesteuerung unterworfenen Umsätzen zuzurechnen vergleiche , nochmals das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, Paragraph 24, Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, Paragraph 24, Rz 119 f.).

Die mitbeteiligte Partei hat einen Teil des im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb produzierten Weins im Rahmen ihres gewerblichen Heurigenbetriebs steuerpflichtig veräußert. Sie hat insoweit keine gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ausgeführt, sodass ihr nach den allgemeinen Grundsätzen ein (anteiliger) Vorsteuerabzug für jene Eingangsleistungen zusteht, die für die Ausführung jener Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen. Die mitbeteiligte Partei hat einen Teil des im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb produzierten Weins im Rahmen ihres gewerblichen Heurigenbetriebs steuerpflichtig veräußert. Sie hat insoweit keine gemäß Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994 der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ausgeführt, sodass ihr nach den allgemeinen Grundsätzen ein (anteiliger) Vorsteuerabzug für jene Eingangsleistungen zusteht, die für die Ausführung jener Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen.

Soweit sich die Amtsbeschwerde gegen den Vorsteuerabzug dem Grunde nach richtet, kommt ihr damit kein Erfolg zu.

Berechtigt ist die Amtsbeschwerde aber insoweit, als sie sich gegen die von der belangten Behörde zur Ermittlung des Vorsteuerabzugs herangezogene Schätzungsmethode wendet.

Da sich der Vorsteuerabzug nach der allgemeinen Regelung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, sind grundsätzlich nur solche Steuerbeträge abzugsfähig, die der mitbeteiligten Partei von anderen Unternehmern für die bezogenen Eingangsleistungen gesondert in Rechnung (§ 11 UStG 1994) gestellt worden sind. Da sich der Vorsteuerabzug nach der allgemeinen Regelung des Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 bestimmt, sind grundsätzlich nur solche Steuerbeträge abzugsfähig, die der mitbeteiligten Partei von anderen Unternehmern für die bezogenen Eingangsleistungen gesondert in Rechnung (Paragraph 11, UStG 1994) gestellt worden sind.

Zwar kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Schätzung der abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 in Rechnung gestellt worden sind (vgl. die Erkenntnisse vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, mwN, und vom 20. Juni 1995, 91/13/0063). Zwar kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Schätzung der abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 in Verbindung mit Paragraph 11, UStG 1994 in Rechnung gestellt worden sind vergleiche , die Erkenntnisse vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, mwN, und vom 20. Juni 1995, 91/13/0063).

Wie die Amtsbeschwerde zu Recht ausführt, fehlt es der von der belangten Behörde herangezogenen Schätzungsmethode, die sich an der Regelung des § 22 UStG 1994 orientiert und einen pauschalen Vorsteuerabzug in Höhe von 10% des Einlagewerts des im Weinbaubetrieb produzierten Weins gewährt, an einer gesetzlichen Grundlage. Vielmehr hätte sich der Vorsteuerabzug an den von der mitbeteiligten Partei im Veranlagungszeitraum für die Produktion des im Heurigenbetrieb ausgeschenkten Weins tatsächlich bezogenen Vorleistungen orientieren müssen. Es wäre daher Aufgabe der belangten Behörde gewesen, zu prüfen, inwieweit zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen vorlagen oder die Ausstellung solcher Rechnungen an den Unternehmer zumindest als erwiesen angenommen werden konnte, um anhand dieses Ergebnisses die den regelbesteuerten Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuern zu ermitteln bzw. diese zu schätzen. Wie die Amtsbeschwerde zu Recht ausführt, fehlt es der von der belangten Behörde herangezogenen Schätzungsmethode, die sich an der Regelung des Paragraph 22, UStG 1994 orientiert und einen pauschalen Vorsteuerabzug in Höhe von 10% des Einlagewerts des im Weinbaubetrieb produzierten Weins gewährt, an einer gesetzlichen Grundlage. Vielmehr hätte sich der Vorsteuerabzug an den von der mitbeteiligten Partei im Veranlagungszeitraum für die Produktion des im Heurigenbetrieb ausgeschenkten Weins tatsächlich bezogenen Vorleistungen orientieren müssen. Es wäre daher Aufgabe der belangten Behörde gewesen, zu prüfen, inwieweit zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen vorlagen oder die Ausstellung solcher Rechnungen an den Unternehmer zumindest als erwiesen angenommen werden konnte, um anhand dieses Ergebnisses die den regelbesteuerten Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuern zu ermitteln bzw. diese zu schätzen.

Da die belangte Behörde insoweit die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid nach § 42 Abs. 1 Z 2 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Da die belangte Behörde insoweit die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid nach Paragraph 42, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 25. Februar 2015

Gerichtsentscheidung

EuGH 62002CJ0321 Harbs VORAB

EuGH 62004CJ0043 Stadt Sundern VORAB

EuGH 62002CJ0255 Halifax VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2010130189.X00

Im RIS seit

03.04.2015

Zuletzt aktualisiert am

28.05.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at