

TE Vwgh Erkenntnis 1987/3/30 85/15/0215

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.03.1987

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

B-VG Art7;

UStG 1972 §1 Abs1 Satz1;

UStG 1972 §11 Abs1;

UStG 1972 §12 Abs1 Z1;

UStG 1972 §12 Abs11;

UStG 1972 §2 Abs1;

UStG 1972 §20 Abs1;

UStG 1972 §22 Abs1;

UStG 1972 §22 Abs5;

UStG 1972 §22 Abs6;

1. B-VG Art. 7 heute
2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. UStG 1972 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 1 gültig von 11.01.1983 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 7/1983
3. UStG 1972 § 1 gültig von 30.12.1977 bis 10.01.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
4. UStG 1972 § 1 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
5. UStG 1972 § 1 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
1. UStG 1972 § 11 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 11 gültig von 31.12.1975 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. UStG 1972 § 11 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983
6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983
6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
3. UStG 1972 § 2 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. UStG 1972 § 2 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
5. UStG 1972 § 2 gültig von 20.12.1980 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1973 bis 19.12.1980

1. UStG 1972 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 20 gültig von 01.01.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
3. UStG 1972 § 20 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. UStG 1972 § 20 gültig von 01.01.1973 bis 21.12.1984

1. UStG 1972 § 22 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
3. UStG 1972 § 22 gültig von 14.12.1983 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
4. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
5. UStG 1972 § 22 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
7. UStG 1972 § 22 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
8. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
9. UStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 22 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
3. UStG 1972 § 22 gültig von 14.12.1983 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
4. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
5. UStG 1972 § 22 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
7. UStG 1972 § 22 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
8. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
9. UStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 22 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
3. UStG 1972 § 22 gültig von 14.12.1983 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
4. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
5. UStG 1972 § 22 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 22 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
7. UStG 1972 § 22 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
8. UStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
9. UStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Großmann, Dr. Närr, Dr. Wetzl und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Scheinecker, über die Beschwerde der IK in S, vertreten durch Dipl.-Ing. Dr. Peter Benda, Rechtsanwalt in Graz, Griesplatz 2/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 22. März 1985, Zl.B 148-3/84, betreffend Umsatzsteuer 1980 bis 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Unternehmen, das sowohl einen landwirtschaftlichen Betrieb als auch einen Viehhandel und Schlachthof umfaßt.

Eine im Jahre 1984 durchgeführte Betriebsprüfung des Unternehmens vertrat die Ansicht, daß die vom landwirtschaftlichen Betrieb an den Gewerbebetrieb (Viehhandel und Schlachthof) durchgeführten Schweine-"Lieferungen" Innenumsätze seien, für die ein Vorsteuerabzug unzulässig sei.

Das Finanzamt Leibnitz schloß sich dieser Ansicht an und erließ in dem hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1980 bis 1982 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren drei Bescheide vom 30. März 1984, mit der die Umsatzsteuer für die Jahre 1980 bis 1982 neu festgesetzt wurde, wobei der auf die "Innenumsätze" entfallende Vorsteuerabzug von insgesamt S 61.293,-- Das Finanzamt Leibnitz schloß sich dieser Ansicht an und erließ in dem hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1980 bis 1982 gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO wiederaufgenommenen Verfahren drei Bescheide vom 30. März 1984, mit der die Umsatzsteuer für die Jahre 1980 bis 1982 neu festgesetzt wurde, wobei der auf die "Innenumsätze" entfallende Vorsteuerabzug von insgesamt S 61.293,-- nicht zugelassen wurde.

In der von der Beschwerdeführerin gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wendete sie ungeachtet des nicht weiter bestrittenen Grundsatzes der Unternehmenseinheit, der im gegenständlichen Fall einen Umsatzsteuerausweis und den Vorsteuerabzug verbiete, ein, es würde ihr eine vom Gesetzgeber nicht gewollte zusätzliche Steuerbelastung gegenüber jenem Unternehmer auferlegt, der seine landwirtschaftlichen Produkte nicht über einen ebenfalls ihm gehörenden gewerblichen Betrieb "führe". Sie falle mit ihrem landwirtschaftlichen Betrieb nämlich unter die Pauschalierungsbestimmungen des § 22 UStG 1972 und behandle diesen gemäß Abs. 5 der zitierten Gesetzesstelle als gesondert geführten Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7. Diese letztgenannte Gesetzesbestimmung regle primär die Möglichkeit, bei Anwendung der Abs. 4 und 5 des § 12 UStG 1972 einen in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführten Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen zu behandeln. § 12 Abs. 4 und 5 UStG 1972 behandle den Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Maßgabe der Abs. 1 bis 3. § 22 Abs. 1 UStG 1972 sehe jedoch keinen Ausschluß vom Vorsteuerabzug vor, sondern normiere lediglich, daß die den landwirtschaftlichen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge in gleicher Höhe anfallen wie die Umsatzsteuer. § 22 Abs. 5 UStG 1972 könne daher nicht in Anbetracht eines Ausschlusses vom Vorsteuerabzug auf § 12 Abs. 7 UStG 1972 verweisen, sodaß aus der letztgenannten Bestimmung nur der Begriff "wie ein selbständiges Unternehmen behandelt" bleibe. Nach der

grammatikalischen Auslegung bedeute dies nichts anderes, als daß zwischen den Unternehmen "Landwirtschaft" und "Schlachthof" trotz des grundsätzlich unbestrittenen einheitlichen Unternehmens in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht Umsätze wie zwischen selbständigen Unternehmen abgewickelt werden könnten. Des weiteren wies die Beschwerdeführerin noch auf § 12 Abs. 11 UStG 1972 hin, und leite daraus ab, daß die darin vorgesehene Berichtigung des Vorsteuerabzuges auch in ihrem Fall Anwendung finden müßte, weil sich die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend gewesen seien, durch die Überführung der Schweine in den gewerblichen Betrieb geändert hätten. Die von der Betriebsprüfung ausgeschiedene Vorsteuer wäre daher gemäß § 12 Abs. 11 UStG 1972 abzuziehen gewesen. In der von der Beschwerdeführerin gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wendete sie ungeachtet des nicht weiter bestrittenen Grundsatzes der Unternehmenseinheit, der im gegenständlichen Fall einen Umsatzsteuerausweis und den Vorsteuerabzug verbiete, ein, es würde ihr eine vom Gesetzgeber nicht gewollte zusätzliche Steuerbelastung gegenüber jenem Unternehmer auferlegt, der seine landwirtschaftlichen Produkte nicht über einen ebenfalls ihm gehörenden gewerblichen Betrieb "führe". Sie falle mit ihrem landwirtschaftlichen Betrieb nämlich unter die Pauschalierungsbestimmungen des Paragraph 22, UStG 1972 und behandle diesen gemäß Absatz 5, der zitierten Gesetzesstelle als gesondert geführten Betrieb im Sinne des Paragraph 12, Absatz 7. Diese letztgenannte Gesetzesbestimmung regle primär die Möglichkeit, bei Anwendung der Absatz 4 und 5 des Paragraph 12, UStG 1972 einen in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführten Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen zu behandeln. Paragraph 12, Absatz 4 und 5 UStG 1972 behandle den Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Maßgabe der Absatz eins bis 3, Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1972 sehe jedoch keinen Ausschluß vom Vorsteuerabzug vor, sondern normiere lediglich, daß die den landwirtschaftlichen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge in gleicher Höhe anfallen wie die Umsatzsteuer. Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 könne daher nicht in Anbetracht eines Ausschlusses vom Vorsteuerabzug auf Paragraph 12, Absatz 7, UStG 1972 verweisen, sodaß aus der letztgenannten Bestimmung nur der Begriff "wie ein selbständiges Unternehmen behandelt" bleibe. Nach der grammatikalischen Auslegung bedeute dies nichts anderes, als daß zwischen den Unternehmen "Landwirtschaft" und "Schlachthof" trotz des grundsätzlich unbestrittenen einheitlichen Unternehmens in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht Umsätze wie zwischen selbständigen Unternehmen abgewickelt werden könnten. Des weiteren wies die Beschwerdeführerin noch auf Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 hin, und leite daraus ab, daß die darin vorgesehene Berichtigung des Vorsteuerabzuges auch in ihrem Fall Anwendung finden müßte, weil sich die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend gewesen seien, durch die Überführung der Schweine in den gewerblichen Betrieb geändert hätten. Die von der Betriebsprüfung ausgeschiedene Vorsteuer wäre daher gemäß Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 abzuziehen gewesen.

Mit dem nunmehr mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte die belangte Behörde nach Wiedergabe der §§ 2 Abs. 1, 12 Abs. 1 Z. 1, 22 Abs. 1 und 5 UStG 1972 aus, daß im Hinblick auf die aus diesen Gesetzesbestimmungen ableitbaren Grundsätze wie Unternehmenseinheit und Innenumsätze im vorliegenden Fall das Erfordernis des Steuerausweises durch einen anderen Unternehmer fehle. Die Beschwerdeführerin habe im Wege eines Innenumsatzes die im landwirtschaftlichen Betrieb erzeugten Schweine in ihren eigenen Gewerbebetrieb überführt. Unter Hinweis auf die Ausführungen im Kommentar zur Mehrwertsteuer von Kranich-Siegl-Waba zu diesen Fragen führte die belangte Behörde weiters aus, daß auch der Umstand, daß der landwirtschaftliche Betrieb umsatzsteuerpauschaliert sei, nichts daran ändern könne. Die dadurch sich ergebenden Nachteile könnten durch eine Besteuerung der Umsätze im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes 1972 vermieden werden. Eine Korrektur des Vorsteuerabzuges bei Innenumsätzen könne in den Fällen des § 22 Abs. 5 UStG 1972 nicht Platz greifen. Der Verweis im § 22 Abs. 5 UStG 1972 auf § 12 Abs. 7 leg. cit. habe nur den Zweck, für den Fall, daß von einem nicht buchführungspflichtigen Land- und Forstwirt neben Umsätzen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes noch eine weitere Unternehmertätigkeit ausgeübt werde, eine Abgrenzung zwischen pauschalierten und nicht pauschalierten Umsätzen zu schaffen. Dabei habe die Vorschrift des § 12 Abs. 7 UStG 1972 nur für den Vorsteuerabzug Bedeutung; der Begriff des einheitlichen Unternehmens werde dadurch nicht berührt. Schließlich könne auch die von der Beschwerdeführerin angeregte Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 11 UStG 1972 nicht Platz greifen, weil der im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes konsumierte, pauschalierte Vorsteuerabzug durch den getätigten Innenumsatz keine Änderung erfahre. Mit dem nunmehr mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte die belangte Behörde nach Wiedergabe der Paragraphen 2, Absatz eins, 12,

Absatz eins, Ziffer eins, 22, Absatz eins und 5 UStG 1972 aus, daß im Hinblick auf die aus diesen Gesetzesbestimmungen ableitbaren Grundsätze wie Unternehmenseinheit und Innenumsätze im vorliegenden Fall das Erfordernis des Steuerausweises durch einen anderen Unternehmer fehle. Die Beschwerdeführerin habe im Wege eines Innenumsatzes die im landwirtschaftlichen Betrieb erzeugten Schweine in ihren eigenen Gewerbebetrieb überführt. Unter Hinweis auf die Ausführungen im Kommentar zur Mehrwertsteuer von Kranich-Siegl-Waba zu diesen Fragen führte die belangte Behörde weiters aus, daß auch der Umstand, daß der landwirtschaftliche Betrieb umsatzsteuerpauschaliert sei, nichts daran ändern könne. Die dadurch sich ergebenden Nachteile könnten durch eine Besteuerung der Umsätze im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes 1972 vermieden werden. Eine Korrektur des Vorsteuerabzuges bei Innenumsätzen könne in den Fällen des Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 nicht Platz greifen. Der Verweis im Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 auf Paragraph 12, Absatz 7, leg. cit. habe nur den Zweck, für den Fall, daß von einem nicht buchführungspflichtigen Land- und Forstwirt neben Umsätzen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes noch eine weitere Unternehmertätigkeit ausgeübt werde, eine Abgrenzung zwischen pauschalierten und nicht pauschalierten Umsätzen zu schaffen. Dabei habe die Vorschrift des Paragraph 12, Absatz 7, UStG 1972 nur für den Vorsteuerabzug Bedeutung; der Begriff des einheitlichen Unternehmens werde dadurch nicht berührt. Schließlich könne auch die von der Beschwerdeführerin angeregte Vorsteuerberichtigung nach Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 nicht Platz greifen, weil der im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes konsumierte, pauschalierte Vorsteuerabzug durch den getätigten Innenumsatz keine Änderung erfahre.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Zuzufolge der Beschwerdeausführungen erachtet sich die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht verletzt, daß der Abzug der aus Lieferungen von der Landwirtschaft an den Schlachthof herrührenden Vorsteuer nicht zugelassen wurde bzw. ihr die Berichtigung der bisher vom Abzug ausgeschlossenen Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 11 UStG 1972 versagt worden ist. Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Zuzufolge der Beschwerdeausführungen erachtet sich die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht verletzt, daß der Abzug der aus Lieferungen von der Landwirtschaft an den Schlachthof herrührenden Vorsteuer nicht zugelassen wurde bzw. ihr die Berichtigung der bisher vom Abzug ausgeschlossenen Vorsteuer gemäß Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 versagt worden ist.

Die belangte Behörde hat in der von ihr erstatteten Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1972 in der für den gegenständlichen Fall geltenden Fassung wird bei nicht buchführungspflichtigen Unternehmen, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 8 v. H. der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt. Gemäß Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1972 in der für den gegenständlichen Fall geltenden Fassung wird bei nicht buchführungspflichtigen Unternehmen, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 8 v. H. der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt.

Abs. 5 dieser Gesetzesstelle bestimmt, daß dann, wenn der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze ausführt, der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln ist. Absatz 5, dieser Gesetzesstelle bestimmt, daß dann, wenn der Unternehmer neben den im Absatz eins, angeführten Umsätzen auch andere Umsätze ausführt, der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des Paragraph 12, Absatz 7, zu behandeln ist.

Im gegenständlichen Verfahren ist allein die Frage strittig, ob die Beschwerdeführerin, deren Eigenschaft eines nicht buchführungspflichtigen Unternehmers, der Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführt, außer Streit steht, wenn sie Erzeugnisse ihres landwirtschaftlichen Betriebes in dem ebenfalls von ihr geführten Gewerbebetrieb weiterveräußert, einerseits für diese Vorgänge (im Rahmen der Landwirtschaft) Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1972 ausstellen darf, und andererseits zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der ausgewiesenen Steuer (im Rahmen des Gewerbebetriebes) berechtigt ist. Im gegenständlichen Verfahren ist allein die

Frage strittig, ob die Beschwerdeführerin, deren Eigenschaft eines nicht buchführungspflichtigen Unternehmers, der Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführt, außer Streit steht, wenn sie Erzeugnisse ihres landwirtschaftlichen Betriebes in dem ebenfalls von ihr geführten Gewerbebetrieb weiterveräußert, einerseits für diese Vorgänge (im Rahmen der Landwirtschaft) Rechnungen im Sinne des Paragraph 11, UStG 1972 ausstellen darf, und andererseits zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der ausgewiesenen Steuer (im Rahmen des Gewerbebetriebes) berechtigt ist.

Von der Beschwerdeführerin wird diese Frage wie bereits im Verwaltungsverfahren bejahend gelöst, wobei die Beschwerdeführerin ihre Argumentation teils auf § 22 Abs. 1 und 5, teils auf § 12 Abs. 11 UStG 1972 stützt. Von der Beschwerdeführerin wird diese Frage wie bereits im Verwaltungsverfahren bejahend gelöst, wobei die Beschwerdeführerin ihre Argumentation teils auf Paragraph 22, Absatz eins und 5, teils auf Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 stützt.

Alle Bemühungen der Beschwerdeführerin, darzulegen, daß im Falle des Vorliegens einer Land- und Forstwirtschaft als gesondert geführter Betrieb gemäß § 22 Abs. 5 UStG 1972 Umsätze zwischen dem gesondert geführten landwirtschaftlichen Betrieb und dem daneben geführten Gewerbebetrieb durchgeführt und daraus auch der Vorsteuerabzug gewährt werden müßte, sind indes angesichts des - wie schon von der belangten Behörde aufgezeigt worden ist - das Umsatzsteuergesetz beherrschenden Grundsatzes der Unternehmenseinheit zum Scheitern verurteilt. Das Umsatzsteuergesetz 1972 enthält eine ganze Reihe von Bestimmungen (insbesondere § 2 Abs. 1 und § 20 Abs. 1), aus denen sich ergibt, daß das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers erfaßt. Demnach bilden mehrere Betriebe desselben Unternehmers in ihrer Gesamtheit das Unternehmen, dies selbst dann, wenn die einzelnen Betriebe wirtschaftlich oder organisatorisch voneinander verschieden sind (siehe hiezu unter anderem Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 141 ff zu § 2). Alle Bemühungen der Beschwerdeführerin, darzulegen, daß im Falle des Vorliegens einer Land- und Forstwirtschaft als gesondert geführter Betrieb gemäß Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 Umsätze zwischen dem gesondert geführten landwirtschaftlichen Betrieb und dem daneben geführten Gewerbebetrieb durchgeführt und daraus auch der Vorsteuerabzug gewährt werden müßte, sind indes angesichts des - wie schon von der belangten Behörde aufgezeigt worden ist - das Umsatzsteuergesetz beherrschenden Grundsatzes der Unternehmenseinheit zum Scheitern verurteilt. Das Umsatzsteuergesetz 1972 enthält eine ganze Reihe von Bestimmungen (insbesondere Paragraph 2, Absatz eins und Paragraph 20, Absatz eins.), aus denen sich ergibt, daß das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers erfaßt. Demnach bilden mehrere Betriebe desselben Unternehmers in ihrer Gesamtheit das Unternehmen, dies selbst dann, wenn die einzelnen Betriebe wirtschaftlich oder organisatorisch voneinander verschieden sind (siehe hiezu unter anderem Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anmerkung 141, ff zu Paragraph 2,).

Dieser von Lehre und Rechtsprechung geprägte Grundsatz der Einheit des Unternehmens - der noch im Verwaltungsverfahren von der Beschwerdeführerin anerkannt worden ist, allerdings in der Beschwerde völlig außer acht gelassen wird -, und von dem auch die im gegenständlichen Fall anzuwendenden Bestimmungen des § 22 Abs. 1 und 5 UStG 1972 getragen sind, steht einer rechtlichen Betrachtungsweise des Falles, wie sie von der Beschwerdeführerin angestrebt wird, durchaus entgegen. Dieser von Lehre und Rechtsprechung geprägte Grundsatz der Einheit des Unternehmens - der noch im Verwaltungsverfahren von der Beschwerdeführerin anerkannt worden ist, allerdings in der Beschwerde völlig außer acht gelassen wird -, und von dem auch die im gegenständlichen Fall anzuwendenden Bestimmungen des Paragraph 22, Absatz eins und 5 UStG 1972 getragen sind, steht einer rechtlichen Betrachtungsweise des Falles, wie sie von der Beschwerdeführerin angestrebt wird, durchaus entgegen.

Die Einheit des Unternehmens der Beschwerdeführerin, bestehend aus dem Betrieb einer Landwirtschaft und dem Betrieb eines Schlachthofes und Viehhandels, schließt also schon begrifflich umsatzsteuerbare Leistungen zwischen den einzelnen Betrieben eines eine Einheit bildenden Unternehmens aus, zumal ein Unternehmer nicht an sich selbst umsatzsteuerbare Leistungen erbringen kann. Umsatzsteuerbare Leistungen innerhalb des Unternehmens, d. h. von einem Betrieb zum anderen Betrieb desselben Unternehmers, sind begrifflich nicht möglich, da Leistender und Leistungsempfänger hier dieselbe natürliche Person sind. Wenn auch in der Lehre derartige innerbetriebliche Vorgänge als Innenumsätze bezeichnet werden, handelt es sich dennoch nur um einen innerbetrieblichen Austausch von Waren und Dienstleistungen zwischen diesen Betrieben, die jedoch nicht als Umsätze im Sinne des

Umsatzsteuergesetzes 1972 und damit als steuerbare Umsätze angesehen werden können. Denn sowohl Lieferungen als auch sonstige Leistungen setzen stets einen Leistungsaustausch zwischen einem Unternehmer und einer zweiten von ihm verschiedenen Person voraus.

Aus dem Gesagten ist daher nur die Folgerung denkbar, daß es keine umsatzsteuerlichen Auswirkungen haben kann, wenn, wie im vorliegenden Fall, Erzeugnisse des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes eines Unternehmers nicht im Rahmen dieses Betriebes, sondern in dem gleichfalls von diesem Unternehmer betriebenen Viehhandel und Schlachthof verwertet bzw. veräußert werden. Zu Unrecht ausgestellte Rechnungen begründen weder eine Steuerpflicht noch berechtigen sie hinsichtlich der ausgewiesenen Steuer zum Vorsteuerabzug, zumal der Vorsteuerabzug einem Unternehmer nur für Lieferungen oder sonstige Leistungen zusteht, die im Inland für sein Unternehmen von einem anderen Unternehmer ausgeführt worden sind (siehe § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972). Aus dem Gesagten ist daher nur die Folgerung denkbar, daß es keine umsatzsteuerlichen Auswirkungen haben kann, wenn, wie im vorliegenden Fall, Erzeugnisse des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes eines Unternehmers nicht im Rahmen dieses Betriebes, sondern in dem gleichfalls von diesem Unternehmer betriebenen Viehhandel und Schlachthof verwertet bzw. veräußert werden. Zu Unrecht ausgestellte Rechnungen begründen weder eine Steuerpflicht noch berechtigen sie hinsichtlich der ausgewiesenen Steuer zum Vorsteuerabzug, zumal der Vorsteuerabzug einem Unternehmer nur für Lieferungen oder sonstige Leistungen zusteht, die im Inland für sein Unternehmen von einem anderen Unternehmer ausgeführt worden sind (siehe Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1972).

Geht man aber von dieser Rechtslage aus, so kann der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein. Die Beschwerdeausführungen müssen in ihrer Gesamtheit schon deshalb ins Leere gehen, weil sie diese Rechtslage bei ihren Erwägungen unberücksichtigt lassen. Weder aus der Bestimmung des § 22 Abs. 5 noch aus der des § 12 Abs. 11 UStG 1972 läßt sich für den Standpunkt der Beschwerdeführerin etwas ableiten. Gemeinsam ist diesen beiden Gesetzesvorschriften bloß, daß ihnen nur für den Vorsteuerabzug Bedeutung zukommt und daß durch sie weder der Begriff des einheitlichen Unternehmens noch die Verpflichtung des Unternehmers, die Umsätze aus seiner gesamten gewerblichen und beruflichen Tätigkeit gemeinsam zu versteuern, berührt wird. Die Besteuerung der Umsätze von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nach Durchschnittssätzen (§ 22 Abs. 1 UStG 1972), die dazu führt, daß der Vorsteuerabzug für die Umsätze im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft in gleicher Höhe festgesetzt wird, hat es erforderlich gemacht, den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dann als gesondert geführten Betrieb zu behandeln, wenn der Unternehmer auch noch andere Betriebe führt. Dies allein wird durch § 22 Abs. 5 UStG 1972 normiert und kommt der Normeninhalt schon dadurch deutlich zum Ausdruck, daß in dieser Gesetzesstelle auf die Regelung des § 12 Abs. 7 UStG 1972, der ebenfalls nur Bedeutung für den Vorsteuerabzug zukommt, verwiesen ist. Auch die theoretischen Erwägungen, die die Beschwerdeführerin darüber anstellt, ob die durch die Verwaltungspraxis und Lehre verwendete Bezeichnung für die Regelung des § 22 UStG 1972 als "Pauschalierung" zutreffend ist, ist angesichts der im vorliegenden Fall gegebenen Sach- und Rechtslage müßig. Es ist zwar richtig, daß die Regelung des § 22 Abs. 1 UStG 1972 nicht zur gleichen Höhe des Vorsteuerabzuges bei sämtlichen land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen führt, doch ergibt sich insofern wohl ein Pauschalierungseffekt, als der Vorsteuerabzug eines land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens in der Höhe den Umsätzen desselben Betriebes gleichgesetzt wird. Alle weiteren Erwägungen, die die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit § 22 Abs. 5 UStG 1972 anstellt, können aber schon deshalb unerwidert bleiben, weil sie am Kern der Sache insofern vorbeigehen, als sie nicht berücksichtigen, daß im vorliegenden Fall innerbetriebliche Vorgänge im Unternehmen der Beschwerdeführerin, die keine Umsätze darstellen, zur Grundlage für den Vorsteuerabzug genommen wurden. An dem gleichen Denkfehler leiden auch die weiteren Erwägungen der Beschwerdeführerin, soweit sie ihre Beschwerde auch auf § 12 Abs. 11 UStG 1972 stützt. Die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 11 UStG 1972 hat ebenso wie § 22 Abs. 5 UStG 1972 zur Voraussetzung, daß es sich um Vorsteuern handelt, die aus Umsätzen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und nicht bloß aus sogenannten "Innenumsätzen" des Unternehmens herrühren. Auch die in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken können vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilt werden, weil es im Wesen einer Durchschnittssatzbesteuerung liegt, daß das Ergebnis derselben nur den tatsächlichen Gegebenheiten im Durchschnitt entspricht, in Einzelfällen aber durchaus davon abweichen kann. Daraus kann aber keine Verfassungswidrigkeit abgeleitet werden, zumal der Gesetzgeber es durch die Bestimmung des § 22 Abs. 6 UStG 1972 in die Disposition des jeweiligen Unternehmers gestellt hat, allfällige Nachteile für ihn aus der Durchschnittssatzbesteuerung zu vermeiden. Geht man aber von dieser Rechtslage aus, so kann der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein. Die Beschwerdeausführungen müssen in ihrer Gesamtheit schon deshalb ins Leere gehen, weil

sie diese Rechtslage bei ihren Erwägungen unberücksichtigt lassen. Weder aus der Bestimmung des Paragraph 22, Absatz 5, noch aus der des Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 läßt sich für den Standpunkt der Beschwerdeführerin etwas ableiten. Gemeinsam ist diesen beiden Gesetzesvorschriften bloß, daß ihnen nur für den Vorsteuerabzug Bedeutung zukommt und daß durch sie weder der Begriff des einheitlichen Unternehmens noch die Verpflichtung des Unternehmers, die Umsätze aus seiner gesamten gewerblichen und beruflichen Tätigkeit gemeinsam zu versteuern, berührt wird. Die Besteuerung der Umsätze von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nach Durchschnittssätzen (Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1972), die dazu führt, daß der Vorsteuerabzug für die Umsätze im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft in gleicher Höhe festgesetzt wird, hat es erforderlich gemacht, den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dann als gesondert geführten Betrieb zu behandeln, wenn der Unternehmer auch noch andere Betriebe führt. Dies allein wird durch Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 normiert und kommt der Normeninhalte schon dadurch deutlich zum Ausdruck, daß in dieser Gesetzesstelle auf die Regelung des Paragraph 12, Absatz 7, UStG 1972, der ebenfalls nur Bedeutung für den Vorsteuerabzug zukommt, verwiesen ist. Auch die theoretischen Erwägungen, die die Beschwerdeführerin darüber anstellt, ob die durch die Verwaltungspraxis und Lehre verwendete Bezeichnung für die Regelung des Paragraph 22, UStG 1972 als "Pauschalierung" zutreffend ist, ist angesichts der im vorliegenden Fall gegebenen Sach- und Rechtslage müßig. Es ist zwar richtig, daß die Regelung des Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1972 nicht zur gleichen Höhe des Vorsteuerabzuges bei sämtlichen land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen führt, doch ergibt sich insofern wohl ein Pauschalierungseffekt, als der Vorsteuerabzug eines land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens in der Höhe den Umsätzen desselben Betriebes gleichgesetzt wird. Alle weiteren Erwägungen, die die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 anstellt, können aber schon deshalb unerwidert bleiben, weil sie am Kern der Sache insofern vorbeigehen, als sie nicht berücksichtigen, daß im vorliegenden Fall innerbetriebliche Vorgänge im Unternehmen der Beschwerdeführerin, die keine Umsätze darstellen, zur Grundlage für den Vorsteuerabzug genommen wurden. An dem gleichen Denkfehler leiden auch die weiteren Erwägungen der Beschwerdeführerin, soweit sie ihre Beschwerde auch auf Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 stützt. Die Vorsteuerberichtigung nach Paragraph 12, Absatz 11, UStG 1972 hat ebenso wie Paragraph 22, Absatz 5, UStG 1972 zur Voraussetzung, daß es sich um Vorsteuern handelt, die aus Umsätzen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und nicht bloß aus sogenannten "Innenumsätzen" des Unternehmens herrühren. Auch die in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken können vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilt werden, weil es im Wesen einer Durchschnittssatzbesteuerung liegt, daß das Ergebnis derselben nur den tatsächlichen Gegebenheiten im Durchschnitt entspricht, in Einzelfällen aber durchaus davon abweichen kann. Daraus kann aber keine Verfassungswidrigkeit abgeleitet werden, zumal der Gesetzgeber es durch die Bestimmung des Paragraph 22, Absatz 6, UStG 1972 in die Disposition des jeweiligen Unternehmers gestellt hat, allfällige Nachteile für ihn aus der Durchschnittssatzbesteuerung zu vermeiden.

Da die Beschwerdeführerin sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die Beschwerdeführerin sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243.

Wien, am 30. März 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1985150215.X00

Im RIS seit

12.12.2000

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at