

TE Vwgh Erkenntnis 1968/5/3 0724/67

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 03.05.1968

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §284 Abs1;

UStG 1959 §2 Abs1;

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 284 heute
2. BAO § 284 gültig ab 30.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
3. BAO § 284 gültig von 01.01.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 284 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 284 gültig von 21.08.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 284 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 284 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten des Verwaltungsgerichtshofes Dr. Kaniak, und die Hofräte des Verwaltungsgerichtshofes Dr. Eichler, Dr. Frühwald, Hofstätter und Kobzina als Richter, im Beisein des Schriftführers, prov. Finanzkommissärs Dr. Glöckel, über die Beschwerde der protokollierten Firma E - OHG in W und des G N in W, vertreten durch Dr. Helmut Pfalz, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Rudolfsplatz 12/12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat, vom 22. März 1967, GZ. VI-3209/1/65, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1961 bis 1964, nach Durchführung einer Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwaltes Dr. Helmut Pfalz, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrates Dr. LS, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 790,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Erstbeschwerdeführerin ist eine Gesellschaft zur Erzeugung und zum Verkauf von koscherem Fleisch. Sie ist verpflichtet, gewisse rituelle Vorkehrungen einzuhalten. Wie in der Beschwerde ausgeführt wird, werden die von ihr gekauften Tiere unter Beiziehung eines Aufsichtsorgans der Israelitischen Kultusgemeinde geschächtet. Das getötete Tier muss unter Aufsicht bleiben, um jede Verwechslung mit anderen geschlachteten Tieren auszuschließen. Der Transport der geschächteten Tiere darf daher nur durch die Erstbeschwerdeführerin selbst durchgeführt werden. In ihren Betriebsräumen darf nur koscheres Fleisch gelagert werden. Von den geschächteten Tieren dürfen nur die Vorderteile als koscheres Fleisch verwertet werden. Die Gesellschaft war in den gepachteten Räumen des Zweitbeschwerdeführers untergebracht. Ihre Gesellschafter waren nach dem abgeschlossenen Pachtvertrag verpflichtet, die nichtkoscheren Fleischteile zuerst dem Zweitbeschwerdeführer zum Verkauf anzubieten. In den Fällen, in denen der Zweitbeschwerdeführer diese Fleischteile kaufte, wurden die Einkäufe so gestaltet, dass die Schlusscheine für die Hälfte der gekauften Tiere auf die Erstbeschwerdeführerin und für die andere Hälfte der Tiere auf den Zweitbeschwerdeführer lauteten. In diesen Fällen wurden die Hinterteile der von der Erstbeschwerdeführerin gekauften und geschächteten Tiere gegen die Vorderteile der vom Zweitbeschwerdeführer gekauften und von den Gesellschaftern der Erstbeschwerdeführerin geschächteten Tiere ausgetauscht. Diese Tauschvorgänge wurden von der Abgabenbehörde als umsatzsteuerpflichtige Tauschgeschäfte beurteilt. In dem bezüglichen, die Jahre 1958 und 1959 betreffenden Verfahren kam es zur Erhebung einer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (Erkenntnis vom 6. April 1965, Zl. 173/64). In der Folge wurde die bisherige Einkaufspraxis dahin abgeändert, dass die Schlusscheine für jene Tiere, bei denen sich der Zweitbeschwerdeführer zum Ankauf entschloss, auf die Namen der beiden Firmen ausgestellt wurden, um dadurch das am lebenden Tier entstandene Miteigentum der Beschwerdeführer zum Ausdruck zu bringen. Ansonsten trat in der bisherigen Praxis keine Änderung ein. Im Jahre 1965 fand bei den Beschwerdeführern neuerlich eine Umsatzsteuerprüfung statt. Der Prüfer stellte dabei fest, dass sich die beiden Beschwerdeführer in der Zeit vom 1. Juli 1961 bis zum 31. Dezember 1964 zusammengeschlossen hatten, um gemeinsam Lebendkälber am Viehmarkt einzukaufen. Die Einkaufsbelege über die Käufe lauteten auf "E-OHG und G N". Der Einkaufspreis für die gemeinsam bezogenen Kälber wurde von den beiden Unternehmern je zur Hälfte getragen und betrug nach den bei der Überprüfung getroffenen Feststellungen 1961 S 436.453,--, 1962 S 1,099.744,--, 1963 S 1,319.503,-- und 1964 S 1,214.551,--. Der Prüfer nahm an, dass ein aus den beiden Beschwerdeführern gebildetes Unternehmen vorliege, weil die Beschwerdeführer im Außenverhältnis als Einkaufsgemeinschaft aufgetreten seien. Gegenstand dieses Unternehmens seien Einkaufskommissionsgeschäfte im Sinne des § 3 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1959 (UStG 1959) für die beiden Mitunternehmer. Als Umsätze kämen die von den beiden Unternehmern je zur Hälfte entrichteten Preise für die Kälberhälften in Betracht. Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und erließ für die Jahre 1961 bis 1964 entsprechende Umsatzsteuerbescheide. In den dagegen eingebrachten Berufungen wurde eingewendet, es liege nicht eine Einkaufsgemeinschaft, sondern eine umsatzsteuerrechtlich unerhebliche Kostengemeinschaft vor. Es fehle an der Selbstständigkeit, der Zusammenschluss trage kein Unternehmerwagnis. Die belangte Behörde wies die Berufungen ab. Der Unternehmerbegriff des Umsatzsteuerrechtes umfasse jedes wirtschaftliche Gebilde, das als solches in nach außen erkennbaren Formen selbstständig gewerblich oder beruflich handelnd auftrete. Im Beschwerdefall liege ein Unternehmerzusammenschluss vor, dessen Unternehmerqualität wiederum davon abhängen, ob er als solcher Lieferungen und Leistungen bewirke. Da die Einkaufsbelege über die gegenständlichen Kälbereinkäufe auf "E-OHG und G N" lauteten, sei bewiesen, dass die von den beiden Beschwerdeführern gebildete Einkaufsgemeinschaft nach außen in Erscheinung getreten sei und dass die Lieferanten der Gemeinschaft die Verfügungsmacht über die gelieferten Lebendkälber übertrugen. Nach der Schächtung der erworbenen Tiere liefere die Gemeinschaft die Kälbervorderteile an die Erstbeschwerdeführerin, die Hinterteile an den Zweitbeschwerdeführer. Durch diese Lieferungen sei die Gemeinschaft Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 dritter Satz UStG 1959. Das Entgelt liege in der Bezahlung des Kaufpreises für die Lebendkälber durch die Gemeinschaft, die Schuldbefreiung der Gemeinschaft zur Folge habe. Dass jeder Gemeinschaftler Unternehmer bleibe, bedeute nicht, dass der Unternehmerzusammenschluss nicht auch als solcher Unternehmer sei. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise könne daran nichts ändern. Die Einkaufsgemeinschaft trage, wenn auch nur für kurze Zeit, das Unternehmerrisiko. Es sei keine Besonderheit des vorliegenden Falles, dass jeder Verlust wie der Kauf minderwertiger Ware die Gemeinschaft treffe und jeder Vorteil wie ein günstiger Einkauf ihr zugute komme. Des weiteren führt die Behörde aus, dass der von den Beschwerdeführern behauptete Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben nicht vorliege. Selbst wenn der Umsatzsteuerprüfer in dem früheren Verfahren die Meinung

vertreten haben sollte, dass bei Nachweis des gemeinsamen Einkaufes sich eine Umsatzsteuerpflicht für Tauschumsätze nicht ergebe, was in der Berufung geltend gemacht werde, so könne daraus eine Rechtswidrigkeit nicht abgeleitet werden, weil sogar in einem Abgehen von einer bisherigen Verwaltungspraxis oder einer als maßgebend angesehenen Rechtsmeinung kein Verstoß gegen Treu und Glauben liege. Der in den Vorjahren praktizierte Tausch von Kälberhälften setze voraus, dass jeder Gesellschafter vor dem Tausch Eigentümer eines Kalbes sei. Setze man den Wert des Kalbes mit 100 an, so habe beim Tausch der Kälberhälften jede Partei die Umsatzsteuer von 50 zu entrichten. Würden die Kälberhälften von der Gemeinschaft bezogen, so habe diese die Umsatzsteuer von 100 zu entrichten. So gesehen trete an der Umsatzsteuer, wie den Beschwerdeführern mit einem früheren Schreiben der Behörde vom 4. Juni 1963 mitgeteilt worden sei, eine Änderung nicht ein. Die Erstbeschwerdeführerin ist eine Gesellschaft zur Erzeugung und zum Verkauf von koscherem Fleisch. Sie ist verpflichtet, gewisse rituelle Vorkehrungen einzuhalten. Wie in der Beschwerde ausgeführt wird, werden die von ihr gekauften Tiere unter Beiziehung eines Aufsichtsorgans der Israelitischen Kultusgemeinde geschächtet. Das getötete Tier muss unter Aufsicht bleiben, um jede Verwechslung mit anderen geschlachteten Tieren auszuschließen. Der Transport der geschlachteten Tiere darf daher nur durch die Erstbeschwerdeführerin selbst durchgeführt werden. In ihren Betriebsräumen darf nur koscheres Fleisch gelagert werden. Von den geschlachteten Tieren dürfen nur die Vorderteile als koscheres Fleisch verwertet werden. Die Gesellschaft war in den gepachteten Räumen des Zweitbeschwerdeführers untergebracht. Ihre Gesellschafter waren nach dem abgeschlossenen Pachtvertrag verpflichtet, die nichtkoscheren Fleischteile zuerst dem Zweitbeschwerdeführer zum Verkauf anzubieten. In den Fällen, in denen der Zweitbeschwerdeführer diese Fleischteile kaufte, wurden die Einkäufe so gestaltet, dass die Schlusscheine für die Hälfte der gekauften Tiere auf die Erstbeschwerdeführerin und für die andere Hälfte der Tiere auf den Zweitbeschwerdeführer lauteten. In diesen Fällen wurden die Hinterteile der von der Erstbeschwerdeführerin gekauften und geschlachteten Tiere gegen die Vorderteile der vom Zweitbeschwerdeführer gekauften und von den Gesellschaftern der Erstbeschwerdeführerin geschlachteten Tiere ausgetauscht. Diese Tauschvorgänge wurden von der Abgabenbehörde als umsatzsteuerpflichtige Tauschgeschäfte beurteilt. In dem bezüglichen, die Jahre 1958 und 1959 betreffenden Verfahren kam es zur Erhebung einer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (Erkenntnis vom 6. April 1965, Zl. 173/64). In der Folge wurde die bisherige Einkaufspraxis dahin abgeändert, dass die Schlusscheine für jene Tiere, bei denen sich der Zweitbeschwerdeführer zum Ankauf entschloss, auf die Namen der beiden Firmen ausgestellt wurden, um dadurch das am lebenden Tier entstandene Miteigentum der Beschwerdeführer zum Ausdruck zu bringen. Ansonsten trat in der bisherigen Praxis keine Änderung ein. Im Jahre 1965 fand bei den Beschwerdeführern neuerlich eine Umsatzsteuerprüfung statt. Der Prüfer stellte dabei fest, dass sich die beiden Beschwerdeführer in der Zeit vom 1. Juli 1961 bis zum 31. Dezember 1964 zusammengeschlossen hatten, um gemeinsam Lebendkälber am Viehmarkt einzukaufen. Die Einkaufsbelege über die Käufe lauteten auf "E-OHG und G N". Der Einkaufspreis für die gemeinsam bezogenen Kälber wurde von den beiden Unternehmern je zur Hälfte getragen und betrug nach den bei der Überprüfung getroffenen Feststellungen 1961 S 436.453,--, 1962 S 1.099.744,--, 1963 S 1.319.503,-- und 1964 S 1.214.551,--. Der Prüfer nahm an, dass ein aus den beiden Beschwerdeführern gebildetes Unternehmen vorliege, weil die Beschwerdeführer im Außenverhältnis als Einkaufsgemeinschaft aufgetreten seien. Gegenstand dieses Unternehmens seien Einkaufskommissionsgeschäfte im Sinne des Paragraph 3, Absatz 3, des Umsatzsteuergesetzes 1959 (UStG 1959) für die beiden Mitunternehmer. Als Umsätze kämen die von den beiden Unternehmern je zur Hälfte entrichteten Preise für die Kälberhälften in Betracht. Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und erließ für die Jahre 1961 bis 1964 entsprechende Umsatzsteuerbescheide. In den dagegen eingebrachten Berufungen wurde eingewendet, es liege nicht eine Einkaufsgemeinschaft, sondern eine umsatzsteuerrechtlich unerhebliche Kostengemeinschaft vor. Es fehle an der Selbstständigkeit, der Zusammenschluss trage kein Unternehmerwagnis. Die belangte Behörde wies die Berufungen ab. Der Unternehmerbegriff des Umsatzsteuerrechtes umfasse jedes wirtschaftliche Gebilde, das als solches in nach außen erkennbaren Formen selbstständig gewerblich oder beruflich handelnd auftrete. Im Beschwerdefall liege ein Unternehmerzusammenschluss vor, dessen Unternehmerqualität wiederum davon abhängen, ob er als solcher Lieferungen und Leistungen bewirke. Da die Einkaufsbelege über die gegenständlichen Kälbereinkäufe auf "E-OHG und G N" lauteten, sei bewiesen, dass die von den beiden Beschwerdeführern gebildete Einkaufsgemeinschaft nach außen in Erscheinung getreten sei und dass die Lieferanten der Gemeinschaft die Verfügungsmacht über die gelieferten Lebendkälber übertrugen. Nach der Schächtung der erworbenen Tiere liefere die Gemeinschaft die Kälbervorderteile an die Erstbeschwerdeführerin, die Hinterteile an den Zweitbeschwerdeführer. Durch diese Lieferungen sei die Gemeinschaft Unternehmer im Sinne des Paragraph 2, Absatz

eins, dritter Satz UStG 1959. Das Entgelt liege in der Bezahlung des Kaufpreises für die Lebendkälber durch die Gemeinschaftler, die Schuldbefreiung der Gemeinschaft zur Folge habe. Dass jeder Gemeinschaftler Unternehmer bleibe, bedeute nicht, dass der Unternehmerzusammenschluss nicht auch als solcher Unternehmer sei. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise könne daran nichts ändern. Die Einkaufsgemeinschaft trage, wenn auch nur für kurze Zeit, das Unternehmerrisiko. Es sei keine Besonderheit des vorliegenden Falles, dass jeder Verlust wie der Kauf minderwertiger Ware die Gemeinschaft treffe und jeder Vorteil wie ein günstiger Einkauf ihr zugute komme. Des weiteren führt die Behörde aus, dass der von den Beschwerdeführern behauptete Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben nicht vorliege. Selbst wenn der Umsatzsteuerprüfer in dem früheren Verfahren die Meinung vertreten haben sollte, dass bei Nachweis des gemeinsamen Einkaufes sich eine Umsatzsteuerpflicht für Tauschumsätze nicht ergebe, was in der Berufung geltend gemacht werde, so könne daraus eine Rechtswidrigkeit nicht abgeleitet werden, weil sogar in einem Abgehen von einer bisherigen Verwaltungspraxis oder einer als maßgebend angesehenen Rechtsmeinung kein Verstoß gegen Treu und Glauben liege. Der in den Vorjahren praktizierte Tausch von Kälberhälften setze voraus, dass jeder Gesellschafter vor dem Tausch Eigentümer eines Kalbes sei. Setze man den Wert des Kalbes mit 100 an, so habe beim Tausch der Kälberhälften jede Partei die Umsatzsteuer von 50 zu entrichten. Würden die Kälberhälften von der Gemeinschaft bezogen, so habe diese die Umsatzsteuer von 100 zu entrichten. So gesehen trete an der Umsatzsteuer, wie den Beschwerdeführern mit einem früheren Schreiben der Behörde vom 4. Juni 1963 mitgeteilt worden sei, eine Änderung nicht ein.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1959 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren eigenen Mitgliedern tätig wird. Gemäß Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1959 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren eigenen Mitgliedern tätig wird.

Die Behörde hat den Zusammenschluss der Beschwerdeführer nicht, wie von diesen geltend gemacht wird, als umsatzsteuerrechtlich unbeachtliche Kosteneinsparungsgemeinschaft, sondern als eine Unternehmerqualität besitzende Einkaufsgemeinschaft beurteilt.

Die Beschwerdeführer wenden ein, das durchgeführte Verfahren sei mangelhaft. Sie werfen der Behörde vor, sie hätte, statt sich an die äußere Erscheinungsform, die Schlusssscheine zu klammern, die tatsächlichen materiellen Vorfälle prüfen müssen. Eine Anfrage bei der Israelitischen Kultusgemeinde hätte ergeben, dass die Gewinnung koscheren Fleisches ausschließlich der Erstbeschwerdeführerin, deren beide Gesellschafter der jüdischen Religion angehörten, übertragen worden sei, während der Zweitbeschwerdeführer nicht jüdischen Glaubens sei. Der Zweitbeschwerdeführer sei bis zum Abschluss der Schächtung wirtschaftlich nicht in Erscheinung getreten. Den Kälberlieferanten sei ausnahmslos bekannt, dass die von der Erstbeschwerdeführerin angekauften Tiere nach den Vorschriften der jüdischen Religion geschächtet werden und die Beifügung des Firmennamens des Zweitbeschwerdeführers nur wegen der nachträglichen Übernahme der Hinterteile der getöteten Kälber erfolge. Die Lieferanten hätten die Verfügungsmacht ausnahmslos an die Erstbeschwerdeführerin übertragen. Auch hier hätte ein Beweisverfahren ergeben, dass der Zweitbeschwerdeführer erst nach der Schächtung wirtschaftlich wie rechtlich aufgetreten sei und dass die Absicht aller Beteiligten darauf gerichtet gewesen sei, dass der Zweitbeschwerdeführer nach vollzogener Schächtung die Hinterteile der geschächten Kälber gegen Bezahlung des halben Kaufpreises erhalte. Bei diesem Tatbestand begründe die unglückliche Formulierung der Schlusssscheine keine umsatzsteuerpflichtige Einkaufsgemeinschaft. Es widerspreche logischem Denken, dass Kaufleute Handlungen setzten, deren Folgen einzig darin bestehen, die Besteuerung zu erhöhen. Allein schon aus diesem Grunde hätte die Behörde das Vorliegen von Scheinhandlungen annehmen müssen.

Mit diesen Ausführungen versucht die Beschwerde darüber hinwegzukommen, dass mit der Ausstellung der

Schlusssscheine auf den Namen "E-OHG und G N" nach außen hin klar zum Ausdruck kommt, dass die betreffenden Käufe von den beiden genannten Firmen in Gemeinschaft getätigt wurden. Dieser Tatbestand, wird dadurch nicht verändert, dass die von der Gemeinschaft erworbenen Tiere von der Erstbeschwerdeführerin übernommen und geschächtet wurden. Die "unglückliche" Formulierung der Schlusssscheine bekundet, wie die Beschwerdeführer selbst ausführen, eine bestimmte bewusst vorgenommene Gestaltung des Einkaufsvorganges. Es sollte sich daraus ergeben, dass schon am lebenden Tier Miteigentum der Beschwerdeführer entstanden sei, mithin also, dass die Gemeinschaft die Tiere erworben habe. Damit sollte ein bestimmter Erfolg, nämlich der Wegfall der umsatzsteuerpflichtigen Tauschgeschäfte zwischen der Erstbeschwerdeführerin und dem Zweitbeschwerdeführer erreicht werden. Dass sich daraus in der weiteren Folge wohl der Wegfall der Tauschvorgänge, aber nicht die erwartete steuerliche Auswirkung ergab, ist kein Merkmal für das Vorliegen von Scheinhandlungen, sondern allenfalls nur für eine - gemessen an dem beabsichtigten Erfolg einer Steuerersparnis - unzweckmäßige Vorgangsweise. Die Ausführungen der Beschwerde vermögen daher nicht darzutun, dass es zur Klärung des Sachverhaltes noch besonderer Ermittlungen bedurft hätte und die Behörde der ihr obliegenden Ermittlungspflicht in unzureichendem Maße entsprochen habe.

Die Beschwerde macht weiters geltend, die Beschwerdeführer hätten der belangten Behörde am 15. März 1967 einen Vergleichsvorschlag gemacht und gleichzeitig bekannt gegeben, dass sie im Falle der Ablehnung des Vorschlags noch wesentliche Ausführungen zum Sachverhalt und zur Rechtslage zu machen hätten. Dabei sei ihnen nicht bekannt gegeben worden, dass die Berufungsverhandlung bereits für wenige Tage später angesetzt war und nur mehr bis zu diesem Zeitpunkt die Möglichkeit für dieses Vorbringen bestand. In diesem Verhalten der Behörde liege eine Verletzung der Ermittlungspflicht und des rechtlichen Gehörs, zumal schon damals bekannt sein musste, dass eine mündliche Berufungsverhandlung nicht durchgeführt werde und dass der Vergleichsvorschlag, dessen Ablehnung dem Steuerberater der Beschwerdeführer erst am Tage der Berufungsverhandlung zugestellt worden sei, nicht angenommen werde. Diesen Einwendungen hält die belangte Behörde mit Recht entgegen, dass sie nicht verpflichtet gewesen sei, dem Steuerberater der Beschwerdeführer auf dessen Vorschlag, die Umsatzbesteuerung wie im Vorjahr unter der Annahme von Tauschgeschäften, nämlich des Tausches von Kälbervorderteilen gegen Kälberhinterteile vorzunehmen, eine gesonderte Erledigung zukommen zu lassen. Da die für den Fall der Ablehnung des Vergleichsvorschlages, angekündigten Ausführungen nach der Aktenlage lediglich neue Vergleichsvorschläge zum Gegenstand haben sollten, nicht aber bisher unerörtert gebliebenes tatsächliches und rechtliches Vorbringen, kann dem diesbezüglich erhobenen Vorwurf einer Verletzung von Verfahrensvorschriften schon deshalb kein Erfolg beschieden sein. Überdies haben die Beschwerdeführer die Wesentlichkeit des behaupteten Verfahrensmangels nicht dargetan.

Der weitere Einwand, die Behörde hätte unter den vorgeführten Umständen eine mündliche Berufungsverhandlung durchführen müssen, scheitert daran, dass gemäß § 284 BAO eine mündliche Berufungsverhandlung, sofern es nicht der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder es eine Partei beantragt, nur stattzufinden hat, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält. Dies war hier nicht der Fall. Zwar haben die Beschwerdeführer in einem Schriftsatz vom 25. Oktober 1965 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Der Antrag wäre aber, da der Fall der Beitrittserklärung gemäß § 258 BAO und der eines Antrages gemäß § 276 BAO nicht vorliegt, in der Berufung (§ 250 BAO) zu stellen gewesen. Der erst nach der Einbringung der Berufung in einem ergänzenden Schriftsatz gestellte Antrag ist daher verspätet gestellt worden. Der weitere Einwand, die Behörde hätte unter den vorgeführten Umständen eine mündliche Berufungsverhandlung durchführen müssen, scheitert daran, dass gemäß Paragraph 284, BAO eine mündliche Berufungsverhandlung, sofern es nicht der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder es eine Partei beantragt, nur stattzufinden hat, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält. Dies war hier nicht der Fall. Zwar haben die Beschwerdeführer in einem Schriftsatz vom 25. Oktober 1965 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Der Antrag wäre aber, da der Fall der Beitrittserklärung gemäß Paragraph 258, BAO und der eines Antrages gemäß Paragraph 276, BAO nicht vorliegt, in der Berufung (Paragraph 250, BAO) zu stellen gewesen. Der erst nach der Einbringung der Berufung in einem ergänzenden Schriftsatz gestellte Antrag ist daher verspätet gestellt worden.

Der Vorwurf der Verletzung von Verfahrensvorschriften ist somit nicht geeignet, den angefochtenen Bescheid zu Fall zu bringen.

Die Beschwerdeführer äußern Bedenken, dass § 284 BAO gegen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz verstoße, weil nach dieser Bestimmung einerseits die Stellung eines Antrages auf mündliche

Verhandlung in der Berufung, andererseits auch in einem Antrag nach § 276 BAO zulässig sei. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Bedenken nicht. Bleibt es doch dem Abgabepflichtigen unbenommen, schon in der Berufung den Antrag auf mündliche Verhandlung zu stellen. Dass ihm diese Möglichkeit im Falle einer Berufungsvorentscheidung dann noch in einem Antrag nach § 276 BAO eröffnet wird, ist in der in einem solchen Fall bestehenden Verfahrenssituation begründet. Die Beschwerdeführer äußern Bedenken, dass Paragraph 284, BAO gegen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz verstoße, weil nach dieser Bestimmung einerseits die Stellung eines Antrages auf mündliche Verhandlung in der Berufung, andererseits auch in einem Antrag nach Paragraph 276, BAO zulässig sei. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Bedenken nicht. Bleibt es doch dem Abgabepflichtigen unbenommen, schon in der Berufung den Antrag auf mündliche Verhandlung zu stellen. Dass ihm diese Möglichkeit im Falle einer Berufungsvorentscheidung dann noch in einem Antrag nach Paragraph 276, BAO eröffnet wird, ist in der in einem solchen Fall bestehenden Verfahrenssituation begründet.

Zur erhobenen Rechtsrüge bringen die Beschwerdeführer einmal vor, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise ihren Standpunkt stütze. Denn der tatsächliche wirtschaftliche Tatbestand habe sich seit der ersten Prüfung nicht geändert. Lediglich die äußere Erscheinungsform sei, der Rechtsmeinung des damaligen Prüfers folgend, durch die Aufnahme der Namen der beiden Beschwerdeführer in die Schlusssscheine geändert worden. Bereits in dem Verfahren, das zur erwähnten Verwaltungsgerichtshofbeschwerde der Erstbeschwerdeführerin führte, war die Behauptung aufgestellt worden, die Kälber würden aus Gründen der Kostenersparnis gemeinsam erworben. Durch die Ausstellung der Schlusssscheine auf die beiden Beschwerdeführer sollte das damals nicht anerkannte Vorliegen eines Zusammenschlusses der Beschwerdeführer nach außen hin bekundet und das an dem gekauften Tier bestehende Miteigentum der Beschwerdeführer zum Ausdruck gebracht werden. Die sich aus dieser Vorgangsweise ergebenden steuerrechtlichen Folgen können von den Beschwerdeführern nunmehr nicht mit der Behauptung abgewehrt werden, es habe sich der tatsächliche wirtschaftliche Tatbestand nicht geändert. Der maßgebende Tatbestand, an den die Besteuerung anknüpft, ist der durch die Schlusssscheine bekundete Erwerb der Lebendkälber durch den von den beiden Beschwerdeführern gebildeten Zusammenschluss.

Die Beschwerdeführer erblicken eine Rechtswidrigkeit weiters darin, dass die Behörde diesen Zusammenschluss als eine selbstständige Unternehmerqualität aufweisende Einkaufsgemeinschaft beurteilt hat. Sie meinen, dass es sich dabei bloß um einen umsatzsteuerrechtlich unbeachtlichen Zusammenschluss zum Zwecke der Kosteneinsparung handle. Schon anlässlich der seinerzeitigen Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes hat dieser aber, worauf die belangte Behörde mit Recht hinweist, zum Ausdruck gebracht, dass bei Vorliegen einer Einkaufsgemeinschaft der damals behaupteten Art und Weise sich ein solches Rechtsgebilde nicht in dem Begriff einer bloßen Kostengemeinschaft erschöpfe. Dass der dagegen eingebrachte Einwand, die Schlusssscheine rechtfertigten nicht die Annahme einer Einkaufsgemeinschaft, da es sich bloß um eine unglückliche Formulierung handle, verfehlt ist, wurde bereits dargetan.

Die Beschwerdeführer meinen, dass der vorliegende Zusammenschluss kein Unternehmerrisiko trage. Dass ein solches Risiko grundsätzlich besteht, hat die Behörde mit ihren Hinweisen auf das Risiko eines guten oder schlechten Einkaufes überzeugend dargelegt. Dass dieses Risiko infolge der Halbierung der Kaufpreise, die die beiden Beschwerdeführer entrichten, auf diese zurückfällt, rechtfertigt nicht das Bestehen eines Unternehmerrisikos bei der Einkaufsgemeinschaft schlechthin zu verneinen.

Die Beschwerde bringt auch vor, die Behörde habe in der Berufungsentscheidung zum Ausdruck gebracht, dass in der Höhe der Umsatzsteuer gegenüber dem vorher praktizierten Tausch der Kälberhälften keine Änderung eintrete. Diese Annahme widerspreche den Gesetzen logischen Denkens, denn bei der Annahme eines Tauschvorganges ergebe sich die Umsatzsteuerpflicht nur für die beiden getauschten Kälberhälften. Bei der Annahme einer umsatzsteuerpflichtigen Einkaufsgemeinschaft hingegen kaufe die Einkaufsgemeinschaft zwei Kälber, wobei die Vorderteile die Erstbeschwerdeführerin und die Hinterteile der Zweitbeschwerdeführer erhalte. Dabei entstehe die Umsatzsteuerpflicht für vier Kälberhälften, also doppelt so hoch wie bei den Tauschumsätzen. Den damit kritisierten Ausführungen der Behörde kommt in Ansehung der bekämpften Entscheidung keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu. Der Einwand kann daher auf sich beruhen.

Schließlich berufen sich die Beschwerdeführer für ihren Standpunkt noch auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Sie wenden ein, sie dürften deshalb nicht mit einer höheren Steuer belegt werden, weil die Formulierung der Schlusssscheine, die zu einer höheren Besteuerung führe, auf Anraten des die seinerzeitige Prüfung durchführenden

Umsatzsteuerprüfers erfolgt sei. Die erteilte Auskunft des Prüfers und das Handeln der Beschwerdeführer nach dieser Auskunft schließe es aus, dass rückwirkend steuerrechtliche Nachteile für die Beschwerdeführer entstünden. Es kann nun dahingestellt bleiben, ob die bezogene Auskunft des Prüfers in dem behaupteten Sinn gegeben wurde oder ob es sich bei der Anwendung der Auskunft um eine missverständliche Auslegung der Beschwerdeführer handelt. Denn eine von einem Prüfungsorgan im Zuge der Überprüfung gegebene Auskunft kann schon mangels ihrer Verbindlichkeit keine auf dem Grundsatz von Treu und Glauben beruhende Bindung der Behörde in dem von der Beschwerde behaupteten Sinn bewirken.

Die Beschwerdeeinwendungen sind somit ungeeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerdeeinwendungen sind somit ungeeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 47 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b, § 48 Abs. 2 lit. a, b und d; § 49 Abs. 2 und § 59 VwGG 1965 in Verbindung mit Art. I B der Verordnung vom 4. Jänner 1965, BGBl. Nr. 4. Die Kostenentscheidung gründet sich auf Paragraph 47, Absatz eins und Absatz 2, Litera b,, Paragraph 48, Absatz 2, Litera a, b und d; Paragraph 49, Absatz 2 und Paragraph 59, VwGG 1965 in Verbindung mit Artikel römisch eins, B der Verordnung vom 4. Jänner 1965, Bundesgesetzblatt Nr. 4.

Wien, am 3. Mai 1968

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1968:1967000724.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

06.11.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at