

TE Vwgh Beschluss 1969/4/25 0685/68

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.04.1969

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §19;
UStG 1959 §4 Abs1 Z13;
VwGG §34 Abs1;

1. BAO § 19 heute
2. BAO § 19 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kaniak und die Hofräte Dr. Eichler, Dr. Frühwald, Hofstätter und Kobzina als Richter im Beisein des Schriftführers Bezirksrichter Dr. Gerhard den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Beschwerde des Gerhard Sp in K, vertreten durch Dr. Heinz Napetschnig, Rechtsanwalt in Klagenfurt, Karfreitstraße 24/4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat, vom 31. Jänner 1968, Zl. 18/166-II-1967, 18/2/II- 1968, betreffend Umsatzsteuer für 1965 und 1966, wird zurückgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund (Finanzlandesdirektion für Kärnten) Aufwendungen in der Höhe von S 390,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der am 12. September 1967 verstorbene Josef Sp. war nach der Aktenlage Inhaber eines Tabakhauptverlages und einer damit verbundenen Tabak-Trafik. In den Umsatzsteuererklärungen für 1965 und 1966 erklärte er steuerpflichtige Umsätze von S 2,018.473,-- und S 2,097.553,--. Das Finanzamt legte der Umsatzsteuerveranlagung für die beiden genannten Jahre steuerpflichtige Umsätze von S 2,052.259,-- und S 2,137.067,-- zu Grunde, wobei es den erklärten Beträgen u.a. auch die in den Erklärungen geltend gemachten Umsatzsteuerfreibeträge gemäß § 4 Abs. 1 Z. 13 des Umsatzsteuergesetzes 1959 (UStG 1959) für Handelsvertreter (1965 S 48.000,-- und 1966 S 60.000,--) hinzurechnete. Es führte dazu unter Hinweis auf die im Umsatzsteuerkommentar von Strack (Seite 205) geäußerte Rechtsmeinung aus, der Freibetrag gemäß § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 könne Tabakhauptverlegern nicht gewährt werden, weil diese nicht Handelsagenten nach § 1 des Handelsagentengesetzes seien.

Der am 12. September 1967 verstorbene Josef Sp. war nach der Aktenlage Inhaber eines Tabakhauptverlages und einer damit verbundenen Tabak-Trafik. In den Umsatzsteuererklärungen für 1965 und 1966 erklärte er steuerpflichtige Umsätze von S 2,018.473,-- und S 2,097.553,--. Das Finanzamt legte der Umsatzsteuerveranlagung für die beiden genannten Jahre steuerpflichtige Umsätze von S 2,052.259,-- und S 2,137.067,-- zu Grunde, wobei es den erklärten Beträgen u.a. auch die in den Erklärungen geltend gemachten Umsatzsteuerfreibeträge gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, des Umsatzsteuergesetzes 1959 (UStG 1959) für Handelsvertreter (1965 S 48.000,-- und 1966 S 60.000,--) hinzurechnete. Es führte dazu unter Hinweis auf die im Umsatzsteuerkommentar von Strack (Seite 205) geäußerte Rechtsmeinung aus, der Freibetrag gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 könne Tabakhauptverlegern nicht gewährt werden, weil diese nicht Handelsagenten nach Paragraph eins, des Handelsagentengesetzes seien.

Gegen den für 1965 ergangenen Bescheid wurde Berufung eingebracht und gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes am 7. Juli 1967 ein Antrag auf Entscheidung der belangten Behörde gestellt. Auch gegen den für 1966 ergangenen Bescheid wurde vom Steuerberater des Josef Sp. in dessen Auftrag und mit dessen Vollmacht am 9. Oktober 1967 Berufung erhoben. In beiden Rechtsmitteln wurde darauf hingewiesen, dass die Begriffsmerkmale, wie sie im Handelsagentengesetz in der Fassung des Bundesgesetzes vom 13. Juli 1960, BGBl. Nr. 153, angeführt werden, auf die kaufmännische Tätigkeit, wie sie der Tabakhauptverleger entfalte, zutreffen und dass die Auffassung, dass es sich bei den Verträgen zwischen der Austria Tabakwerke AG. und den Tabakhauptverlegern um Verträge sui generis handle, nicht zu ihrer Abspaltung führen könne, weil es sich dabei zweifellos um Rechtsgeschäfte handle, die unter das zitierte Gesetz zu subsumieren seien.

Gegen den für 1965 ergangenen Bescheid wurde Berufung eingebracht und gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes am 7. Juli 1967 ein Antrag auf Entscheidung der belangten Behörde gestellt. Auch gegen den für 1966 ergangenen Bescheid wurde vom Steuerberater des Josef Sp. in dessen Auftrag und mit dessen Vollmacht am 9. Oktober 1967 Berufung erhoben. In beiden Rechtsmitteln wurde darauf hingewiesen, dass die Begriffsmerkmale, wie sie im Handelsagentengesetz in der Fassung des Bundesgesetzes vom 13. Juli 1960, Bundesgesetzblatt , Nr. 153, angeführt werden, auf die kaufmännische Tätigkeit, wie sie der Tabakhauptverleger entfalte, zutreffen und dass die Auffassung, dass es sich bei den Verträgen zwischen der Austria Tabakwerke AG. und den Tabakhauptverlegern um Verträge sui generis handle, nicht zu ihrer Abspaltung führen könne, weil es sich dabei zweifellos um Rechtsgeschäfte handle, die unter das zitierte Gesetz zu subsumieren seien.

Die belangte Behörde wies mit der "An die Gesamtrechtsnachfolger des Josef Sp. z. Hd. des Steuerberaters E.T." adressierten Berufungsentscheidung vom 31. Jänner 1968 beide Berufungen des Josef Sp. ab. Begründend führte sie aus, der Ausdruck Handelsvertreter sei ein Begriff des Handelsrechtes, der den Begriffen "Agent" oder "Vertreter" nicht schlechthin gleichzusetzen sei. Handelsvertreter im Sinne der Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 sei nur, wer es auf Grund des Handelsvertretergesetzes, BGBl. Nr. 348/1921, in der Fassung der Novelle Nr. 153/1960 (HVG), sei. Die strittige Tätigkeit unterliege den Bestimmungen über das Tabakmonopol (Bundesgesetz vom 13. Juli 1949, BGBl. Nr. 186). Die gemäß § 7 dieses Gesetzes der Austria Tabakwerke AG. obliegende Verwaltung des Tabakmonopols umfasse u.a. den Verschleiß von Monopolgegenständen unter Handhabung der geltenden Besetzungs- und Verschleißvorschriften. Nach § 15 dieses Gesetzes seien die Verschleißer (u.a. die Tabakhauptverleger) zum Verschleiß aller Tabakwaren nach Weisung der Monopolverwaltung berechtigt und verpflichtet. Die Tabakhauptverleger stünden zur Austria Tabakwerke AG. in einem privatrechtlichen, durch

Abschluss des Bestellungsvertrages begründeten Vertragsverhältnis. Die Anordnung der Verlegervorschrift und alle auf die Verlagsgeschäfte Bezug habenden Vorschriften gehörten zum Inhalt dieses Vertrages. Die Verleger seien nach den Bestimmungen der Verlegervorschrift (vom 10. Juni 1911, Fin.-Vdg.-Bl.Nr. 104) Eigenhändler gewesen. In dem Rundschreiben der Austria Tabakwerke AG. vom 30. April 1946 sei unter Berücksichtigung der Tatsache, dass sie nur mehr ohne Eigenkapital und mit staatlichen Krediten arbeiteten, ihre Stellung als die von Verkaufskommissionären, die an den Tabakwaren kein Eigentum erlangten, festgelegt worden. Nach der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 17. Mai 1947, 1 Ob 256/47, sei der Bestellungsvertrag betreffend die Verleger ein Vertrag besonderer Art, der die meiste Ähnlichkeit mit dem Bevollmächtigungsvertrag (§ 1002 ff. ABGB) aufweise (Klang, Kommentar zum Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch, 2. Auflage, 4. Band, S. 787, Anm. 181). Umsatzsteuerrechtlich werde seit 1947 die Auffassung vertreten, dass die Tätigkeit des Verlegers sich als eine Leistung darstelle und die Umsatzsteuer nicht vom Wert der durch den Verleger abgegebenen Tabakwaren, sondern von den dem Verleger zufließenden Provisionen zu berechnen sei. Nach einer eingehenden Darstellung der die Verleger nach den geltenden Vorschriften treffenden Verpflichtungen (§§ 1, 15, 20, 25, 26, 27, 30, 31, 32, 34 der Verlegervorschrift) kommt die Behörde zum Ergebnis, dass danach die Pflichten des Verlegers vielfältig seien und einer unternehmerischen Entfaltung, wie sie ansonsten bei Handelsvertretern üblich sei, keinen Raum ließen. Er sei im Gegensatz zum Handelsvertreter nicht berechtigt, Kunden ausfindig zu machen und sie zum Abschluss von Rechtsgeschäften zu bewegen. Er habe praktisch die Rolle eines reinen Warenverteilers für einen bestimmt umgrenzten Kreis von Verschleißern, die ihm zur Materialfassung zugewiesen seien. Seine Tätigkeit umfasse als wesentliche Aufgabe auch die Einlagerung von Tabakwaren nach streng vorgeschriebenen Richtlinien, während die typische Tätigkeit des Handelsvertreters zufolge der Bestimmungen des § 1 des Handelsvertretergesetzes nur das Vermitteln oder Abschließen von Rechtsgeschäften zum Gegenstand habe. Schließlich sei der Verschleiß von Monopolgegenständen nicht dem Verschleiß anderer Waren gleichzusetzen, weil die Sicherung des staatlichen Tabakmonopols eine bis in die letzte Einzelheit reichende Sonderregelung erfordere. Diese Sonderregelung verleihe sowohl dem Tabaktrafikanten als auch dem Verleger den Charakter von Rechtsfiguren eigener Art. Diese Auffassung finde auch ihre Stütze in den Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes (Erkenntnis vom 5. Mai 1964, 4 Ob 531/64, EVBl.Nr. 364, betreffend Trafikanten und Erkenntnis vom 17. Mai 1947, 1 Ob 256/47, betreffend Verleger). Die rechtliche Qualifikation des Verlegers als Rechtsfigur sui generis schließe es begrifflich aus, ihn als Handelsvertreter im Sinne des § 1 HVG zu beurteilen. Der § 14 Abs. 2 (richtig Abs. 5) des im Entwurf vorliegenden neuen Tabakmonopolgesetzes, das für das gesamte Rechtsgebiet des Tabakmonopols eine zusammenfassende Regelung vorsehe, bestimme ausdrücklich, dass auf Tabakverleger das Handelsvertretergesetz keine Anwendung finde. Sei der Verleger aber nicht als Handelsvertreter anzusehen, dann könne die Befreiungsvorschrift des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 hier nicht zum Zuge kommen, denn es genüge für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung nicht, dass jemand eine Tätigkeit im Namen und für Rechnung eines anderen bzw. eine der Handelsvertreterstätigkeit gleichartige Tätigkeit ausübe, sondern es komme allein darauf an, dass der rechtlich Handelsvertreter sei. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehe dieser Auffassung nicht entgegen. Auch von den maßgebenden Kommentatoren des Umsatzsteuergesetzes werde die Ansicht vertreten, dass Tabakhauptverleger nicht Handelsvertreter im Sinne des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 seien. Die belangte Behörde wies mit der "An die Gesamtrechtsnachfolger des Josef Sp. z. Hd. des Steuerberaters E.T." adressierten Berufungsentscheidung vom 31. Jänner 1968 beide Berufungen des Josef Sp. ab. Begründend führte sie aus, der Ausdruck Handelsvertreter sei ein Begriff des Handelsrechtes, der den Begriffen "Agent" oder "Vertreter" nicht schlechthin gleichzusetzen sei. Handelsvertreter im Sinne der Befreiungsbestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 sei nur, wer es auf Grund des Handelsvertretergesetzes, Bundesgesetzblatt Nr. 348 aus 1921,, in der Fassung der Novelle Nr. 153 aus 1960, (HVG), sei. Die strittige Tätigkeit unterliege den Bestimmungen über das Tabakmonopol (Bundesgesetz vom 13. Juli 1949, BGBl. Nr. 186). Die gemäß Paragraph 7, dieses Gesetzes der Austria Tabakwerke AG. obliegende Verwaltung des Tabakmonopols umfasse u.a. den Verschleiß von Monopolgegenständen unter Handhabung der geltenden Besetzungs- und Verschleißvorschriften. Nach Paragraph 15, dieses Gesetzes seien die Verschleißer (u.a. die Tabakhauptverleger) zum Verschleiß aller Tabakwaren nach Weisung der Monopolverwaltung berechtigt und verpflichtet. Die Tabakhauptverleger stünden zur Austria Tabakwerke AG.

in einem privatrechtlichen, durch Abschluss des Bestellungsvertrages begründeten Vertragsverhältnis. Die Anordnung der Verlegervorschrift und alle auf die Verlagsgeschäfte Bezug habenden Vorschriften gehörten zum Inhalt dieses Vertrages. Die Verleger seien nach den Bestimmungen der Verlegervorschrift (vom 10. Juni 1911, Fin.-Vdg.-Bl.Nr. 104) Eigenhändler gewesen. In dem Rundschreiben der Austria Tabakwerke AG. vom 30. April 1946 sei unter Berücksichtigung der Tatsache, dass sie nur mehr ohne Eigenkapital und mit staatlichen Krediten arbeiteten, ihre Stellung als die von Verkaufskommissionären, die an den Tabakwaren kein Eigentum erlangten, festgelegt worden. Nach der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 17. Mai 1947, 1 Ob 256/47, sei der Bestellungsvertrag betreffend die Verleger ein Vertrag besonderer Art, der die meiste Ähnlichkeit mit dem Bevollmächtigungsvertrag (Paragraph 1002, ff. ABGB) aufweise (Klang, Kommentar zum Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch, 2. Auflage, 4. Band, S. 787, Anmerkung 181,). Umsatzsteuerrechtlich werde seit 1947 die Auffassung vertreten, dass die Tätigkeit des Verlegers sich als eine Leistung darstelle und die Umsatzsteuer nicht vom Wert der durch den Verleger abgegebenen Tabakwaren, sondern von den dem Verleger zufließenden Provisionen zu berechnen sei. Nach einer eingehenden Darstellung der die Verleger nach den geltenden Vorschriften treffenden Verpflichtungen (Paragraphen eins, 15, 20, 25, 26, 27, 30, 31, 32, 34, der Verlegervorschrift) kommt die Behörde zum Ergebnis, dass danach die Pflichten des Verlegers vielfältig seien und einer unternehmerischen Entfaltung, wie sie ansonsten bei Handelsvertretern üblich sei, keinen Raum ließen. Er sei im Gegensatz zum Handelsvertreter nicht berechtigt, Kunden ausfindig zu machen und sie zum Abschluss von Rechtsgeschäften zu bewegen. Er habe praktisch die Rolle eines reinen Warenverteilers für einen bestimmt umgrenzten Kreis von Verschleißern, die ihm zur Materialfassung zugewiesen seien. Seine Tätigkeit umfasse als wesentliche Aufgabe auch die Einlagerung von Tabakwaren nach streng vorgeschriebenen Richtlinien, während die typische Tätigkeit des Handelsvertreters zufolge der Bestimmungen des Paragraph eins, des Handelsvertretergesetzes nur das Vermitteln oder Abschließen von Rechtsgeschäften zum Gegenstand habe. Schließlich sei der Verschleiß von Monopolgegenständen nicht dem Verschleiß anderer Waren gleichzusetzen, weil die Sicherung des staatlichen Tabakmonopols eine bis in die letzte Einzelheit reichende Sonderregelung erfordere. Diese Sonderregelung verleihe sowohl dem Tabaktrafikanten als auch dem Verleger den Charakter von Rechtsfiguren eigener "Art". Diese Auffassung finde auch ihre Stütze in den Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes (Erkenntnis vom 5. Mai 1964, 4 Ob 531/64, EV.Bl.Nr. 364, betreffend Trafikanten und Erkenntnis vom 17. Mai 1947, 1 Ob 256/47, betreffend Verleger). Die rechtliche Qualifikation des Verlegers als Rechtsfigur sui generis schließe es begrifflich aus, ihn als Handelsvertreter im Sinne des Paragraph eins, HVG zu beurteilen. Der Paragraph 14, Absatz 2, (richtig Absatz 5,) des im Entwurf vorliegenden neuen Tabakmonopolgesetzes, das für das gesamte Rechtsgebiet des Tabakmonopols eine zusammenfassende Regelung vorsehe, bestimme ausdrücklich, dass auf Tabakverleger das Handelsvertretergesetz keine Anwendung finde. Sei der Verleger aber nicht als Handelsvertreter anzusehen, dann könne die Befreiungsvorschrift des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 hier nicht zum Zuge kommen, denn es genüge für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung nicht, dass jemand eine Tätigkeit im Namen und für Rechnung eines anderen bzw. eine der Handelsvertreterstätigkeit gleichartige Tätigkeit ausübe, sondern es komme allein darauf an, dass der rechtlich Handelsvertreter sei. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehe dieser Auffassung nicht entgegen. Auch von den maßgebenden Kommentatoren des Umsatzsteuergesetzes werde die Ansicht vertreten, dass Tabakhauptverleger nicht Handelsvertreter im Sinne des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 in der Fassung BGBl. Nr. 214/1965, sind die Umsätze aus der Tätigkeit als Privatgelehrter, Künstler, Schriftsteller, Handelsvertreter, Versicherungsvertreter oder Werbevertreter von der Umsatzsteuer befreit, soweit sie im Kalenderjahr S 60.000,-- (für Umsätze bis 31. Dezember 1965 S 48.000,--) nicht übersteigen. Gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 in der Fassung

Bundesgesetzblatt Nr. 214 aus 1965,, sind die Umsätze aus der Tätigkeit als Privatgelehrter, Künstler, Schriftsteller, Handelsvertreter, Versicherungsvertreter oder Werbevertreter von der Umsatzsteuer befreit, soweit sie im Kalenderjahr S 60.000,-- (für Umsätze bis 31. Dezember 1965 S 48.000,--) nicht übersteigen.

In der vorliegenden Beschwerde wird die Frage aufgeworfen, ob die Befreiungsbestimmung nur auf Personen anzuwenden ist, die nach den Bestimmungen des § 1 HVG Handelsvertreter sind, oder auch auf solche Personen, die, obwohl sie auf Grund des bestehenden Vertragsverhältnisses nicht als Handelsvertreter qualifiziert werden können, im Sinne der Begriffsbestimmung des § 1 HVG tätig werden. In der vorliegenden Beschwerde wird die Frage aufgeworfen, ob die Befreiungsbestimmung nur auf Personen anzuwenden ist, die nach den Bestimmungen des Paragraph eins, HVG Handelsvertreter sind, oder auch auf solche Personen, die, obwohl sie auf Grund des bestehenden Vertragsverhältnisses nicht als Handelsvertreter qualifiziert werden können, im Sinne der Begriffsbestimmung des Paragraph eins, HVG tätig werden.

Die belangte Behörde vermeint - wie sie in der Gegenschrift ausführt -, ihre Auslegung werde durch den § 14 Abs. 5 des allerdings erst mit Ablauf des 31. Jänner 1968 in Kraft getretenen Tabakmonopolgesetzes 1968 gestützt, der bestimme, dass auf Tabakverleger das Handelsvertretergesetz keine Anwendung findet. Die belangte Behörde vermeint - wie sie in der Gegenschrift ausführt -, ihre Auslegung werde durch den Paragraph 14, Absatz 5, des allerdings erst mit Ablauf des 31. Jänner 1968 in Kraft getretenen Tabakmonopolgesetzes 1968 gestützt, der bestimme, dass auf Tabakverleger das Handelsvertretergesetz keine Anwendung findet.

Der Beschwerdeführer hingegen gibt den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 eine weitere Bedeutung. Er macht geltend, beim Tabakhauptverleger seien sämtliche Begriffsmerkmale eines Handelsvertreters gegeben. Es sei unbestritten, dass er die Tabakwaren im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. an die Tabaktrafiken verkaufe. Die Umsatzsteuer werde nur von der Provision berechnet. Der Tabakhauptverleger bleibe auch nach der für das Abgabenrecht maßgebenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise selbstständiger Gewerbetreibender, der ständig mit der Abschließung von Handelsgeschäften (Kaufverträge über Tabakwaren) eines anderen betraut ist und im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. vermittelt. Wenn zwischen der Austria Tabakwerke AG. und dem Verleger Vereinbarungen über die Art und den Ort und die dem Verleger zugewiesenen Kunden sowie über die näheren Umstände seiner Verpflichtungen getroffen werden, so werde im Vertrag das dem Geschäftsherrn ohnehin zustehende umfassende Weisungsrecht lediglich vorweggenommen und von vornherein einer einvernehmlichen Lösung zugeführt. Dies komme auch klar in den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zu den §§ 14 und 15 des Tabakmonopolgesetzes 1968 zum Ausdruck. Dort werde festgestellt, dass die Tabakverleger die Tabakerzeugnisse im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. an Trafikanten abgeben und eine solche Tätigkeit der eines Handelsvertreters entspreche. Die Bestimmung des § 14 Abs. 5 dieses Gesetzes, dass (mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabakmonopolgesetzes) die Anwendung des Handelsvertretergesetzes auf die Tabakverleger ausgeschlossen werde, trage nur wieder dem Umstand Rechnung, dass der Vertrag allein maßgebend sein solle und sich der Handelsvertreter nicht auf die im Gesetz vorgesehenen Vergünstigungen, die mit dem Tabakmonopol im Widerspruch stehen könnten, berufen könne. Aus den betreffenden Erläuternden Bemerkungen gehe hervor, dass der Gesetzgeber mit dem Tabakmonopolgesetz 1968 nicht eine Neuregelung, sondern nur eine Zusammenfassung des unübersichtlich gewordenen Rechtsstoffes beabsichtigt habe, sodass die bezogenen Gesetzesmaterialien als Auslegungsbehelf herangezogen werden könnten. Die Auffassung der Behörde, dass nur der in den Genuss der Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 kommen könne, auf den die Bestimmungen des Handelsvertretergesetzes Anwendung finden, sei im Gesetz nicht gedeckt. Eine solche Auslegung entspreche auch nicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Das von der Behörde bezogene Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 17. Mai 1947 habe nur bestätigt, was allgemein für alle Verträge von Handelsvertretern nach der Rechtslehre gelte, nämlich dass der Agenturvertrag ein Vertrag sui generis sei. Wenn dies jedoch auf alle Verträge von Handelsvertretern zutreffe, könne mit dem Hinweis auf den Rechtssatz des Obersten Gerichtshofes, dass das Vertragsverhältnis zwischen der Austria Tabakwerke AG. und den Verlegern ein Vertragsverhältnis besonderer Art sei und die meiste Ähnlichkeit mit dem Bevollmächtigungsvertrag aufweise, nichts gewonnen

werden. Die von der Behörde vorgenommene Differenzierung in Agenten und Handelsvertreter hinsichtlich des Freibetrages gemäß § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 sei in den gesetzlichen Bestimmungen nicht gedeckt und auch vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt. Der Gesetzgeber habe allgemein Kaufleuten, welche Handelsgeschäfte über bewegliche Waren im Namen und für Rechnung eines anderen ständig vermitteln, eine steuerliche Entlastung gewähren wollen. Der Beschwerdeführer hingegen gibt den Bestimmungen des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 eine weitere Bedeutung. Er macht geltend, beim Tabakhauptverleger seien sämtliche Begriffsmerkmale eines Handelsvertreters gegeben. Es sei unbestritten, dass er die Tabakwaren im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. an die Tabaktrafiken verkaufe. Die Umsatzsteuer werde nur von der Provision berechnet. Der Tabakhauptverleger bleibe auch nach der für das Abgabenrecht maßgebenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise selbstständiger Gewerbetreibender, der ständig mit der Abschließung von Handelsgeschäften (Kaufverträge über Tabakwaren) eines anderen betraut ist und im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. vermittelt. Wenn zwischen der Austria Tabakwerke AG. und dem Verleger Vereinbarungen über die Art und den Ort und die dem Verleger zugewiesenen Kunden sowie über die näheren Umstände seiner Verpflichtungen getroffen werden, so werde im Vertrag das dem Geschäftsherrn ohnehin zustehende umfassende Weisungsrecht lediglich vorweggenommen und von vornherein einer einvernehmlichen Lösung zugeführt. Dies komme auch klar in den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zu den Paragraphen 14 und 15 des Tabakmonopolgesetzes 1968 zum Ausdruck. Dort werde festgestellt, dass die Tabakverleger die Tabakerzeugnisse im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG. an Trafikanten abgeben und eine solche Tätigkeit der eines Handelsvertreters entspricht. Die Bestimmung des Paragraph 14, Absatz 5, dieses Gesetzes, dass (mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabakmonopolgesetzes) die Anwendung des Handelsvertretergesetzes auf die Tabakverleger ausgeschlossen werde, trage nur wieder dem Umstand Rechnung, dass der Vertrag allein maßgebend sein solle und sich der Handelsvertreter nicht auf die im Gesetz vorgesehenen Vergünstigungen, die mit dem Tabakmonopol im Widerspruch stehen könnten, berufen könne. Aus den betreffenden Erläuternden Bemerkungen gehe hervor, dass der Gesetzgeber mit dem Tabakmonopolgesetz 1968 nicht eine Neuregelung, sondern nur eine Zusammenfassung des unübersichtlich gewordenen Rechtsstoffes beabsichtigt habe, sodass die bezogenen Gesetzesmaterialien als Auslegungsbehelf herangezogen werden könnten. Die Auffassung der Behörde, dass nur der in den Genuss der Befreiungsbestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 kommen könne, auf den die Bestimmungen des Handelsvertretergesetzes Anwendung finden, sei im Gesetz nicht gedeckt. Eine solche Auslegung entspreche auch nicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Das von der Behörde bezogene Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 17. Mai 1947 habe nur bestätigt, was allgemein für alle Verträge von Handelsvertretern nach der Rechtslehre gelte, nämlich dass der Agenturvertrag ein Vertrag sui generis sei. Wenn dies jedoch auf alle Verträge von Handelsvertretern zutrefte, könne mit dem Hinweis auf den Rechtssatz des Obersten Gerichtshofes, dass das Vertragsverhältnis zwischen der Austria Tabakwerke AG. und den Verlegern ein Vertragsverhältnis besonderer Art sei und die meiste Ähnlichkeit mit dem Bevollmächtigungsvertrag aufweise, nichts gewonnen werden. Die von der Behörde vorgenommene Differenzierung in Agenten und Handelsvertreter hinsichtlich des Freibetrages gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 sei in den gesetzlichen Bestimmungen nicht gedeckt und auch vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt. Der Gesetzgeber habe allgemein Kaufleuten, welche Handelsgeschäfte über bewegliche Waren im Namen und für Rechnung eines anderen ständig vermitteln, eine steuerliche Entlastung gewähren wollen.

Diese Ausführungen vermögen den Standpunkt der Behörde nicht zu widerlegen. Der Gesetzgeber hat nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung in der Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 den Begriff des Handelsvertreters in demselben Sinn gebraucht wie das Handelsvertretergesetz. Handelsvertreter im Sinne der Befreiungsbestimmung ist daher nur derjenige, der Handelsvertreter gemäß § 1 HVG ist, das ist "wer von einem anderen (dem Geschäftsherrn) mit der Vermittlung oder Abschließung von Handelsgeschäften oder überhaupt von Vermittlungsgeschäften über bewegliche Sachen, Rechte und Arbeiten in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut ist und diese Tätigkeit selbstständig und gewerbsmäßig ausübt, wobei die Rechte und Pflichten des Handelsvertreters in den §§ 2 bis 27 des Gesetzes geregelt sind (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. Juni 1963, Zl. 1587/61, und vom 22. April 1964, Zl. 2066/62,

und das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 25. Juni 1959, Bundessteuerblatt 1959, III, Seite 357). Diese Ausführungen vermögen den Standpunkt der Behörde nicht zu widerlegen. Der Gesetzgeber hat nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung in der Befreiungsbestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 den Begriff des Handelsvertreters in demselben Sinn gebraucht wie das Handelsvertretergesetz. Handelsvertreter im Sinne der Befreiungsbestimmung ist daher nur derjenige, der Handelsvertreter gemäß Paragraph eins, HVG ist, das ist "wer von einem anderen (dem Geschäftsherrn) mit der Vermittlung oder Abschließung von Handelsgeschäften oder überhaupt von Vermittlungsgeschäften über bewegliche Sachen, Rechte und Arbeiten in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut ist und diese Tätigkeit selbstständig und gewerbsmäßig ausübt, wobei die Rechte und Pflichten des Handelsvertreters in den Paragraphen 2 bis 27 des Gesetzes geregelt sind vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 25. Juni 1963, Zl. 1587/61, und vom 22. April 1964, Zl. 2066/62, und das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 25. Juni 1959, Bundessteuerblatt 1959, römisch drei, Seite 357).

Es war daher zu prüfen, ob der mittlerweile verstorbene Josef Sp. auf Grund des zu seinem Geschäftsherrn, der Austria Tabakwerke AG. bestandenen Vertragsverhältnisses Handelsvertreter im Sinne des § 1 des Handelsvertretergesetzes gewesen ist. In der Beschwerde wird nun nicht bestritten, dass dies nicht der Fall war. Die Beschwerde bringt selbst vor, in den Erläuterungen des zur Zusammenfassung des unübersichtlich gewordenen Rechtsstoffes erlassenen Tabakmonopolgesetzes 1968 werde zwar darauf hingewiesen, dass die Tätigkeit des Verlegers der eines Handelsvertreters entspreche, aber mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabakmonopoles werde die Anwendung des Handelsvertretergesetzes ausgeschlossen (635 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates XI. GP. zu den §§ 14 und 15 "Tabakverleger geben die Tabakerzeugnisse im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG., vormals Österreichische Tabak-Regie an die Tabaktrafikanten ab. Eine solche Tätigkeit entspricht der eines Handelsvertreters. Mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabak-Verschleißes wird jedoch durch § 14 Abs. 5 die Anwendung des Handelsvertretergesetzes auf die Tabakverleger ausgeschlossen.") Es war daher zu prüfen, ob der mittlerweile verstorbene Josef Sp. auf Grund des zu seinem Geschäftsherrn, der Austria Tabakwerke AG. bestandenen Vertragsverhältnisses Handelsvertreter im Sinne des Paragraph eins, des Handelsvertretergesetzes gewesen ist. In der Beschwerde wird nun nicht bestritten, dass dies nicht der Fall war. Die Beschwerde bringt selbst vor, in den Erläuterungen des zur Zusammenfassung des unübersichtlich gewordenen Rechtsstoffes erlassenen Tabakmonopolgesetzes 1968 werde zwar darauf hingewiesen, dass die Tätigkeit des Verlegers der eines Handelsvertreters entspreche, aber mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabakmonopoles werde die Anwendung des Handelsvertretergesetzes ausgeschlossen (635 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates römisch elf. Gesetzgebungsperiode zu den Paragraphen 14 und 15 "Tabakverleger geben die Tabakerzeugnisse im Namen und für Rechnung der Austria Tabakwerke AG., vormals Österreichische Tabak-Regie an die Tabaktrafikanten ab. Eine solche Tätigkeit entspricht der eines Handelsvertreters. Mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des Tabak-Verschleißes wird jedoch durch Paragraph 14, Absatz 5, die Anwendung des Handelsvertretergesetzes auf die Tabakverleger ausgeschlossen.")

Auf die besondere Rechtsstellung des Verlegers hat sich auch die Behörde berufen und den Standpunkt vertreten, dass der Verleger schon zur Zeit der Geltung des Tabakmonopolgesetzes 1949 nicht Handelsvertreter war, weil der Bestellungsvertrag des Verlegers ein Vertrag besonderer Art ist, die durch ihn festgelegten Pflichten vielfältig sind, der Verleger anders als ein Handelsvertreter nicht berechtigt ist, Kunden ausfindig zu machen und zum Abschluss von Rechtsgeschäften zu bewegen, und ihm hinsichtlich der Lagerung der Tabakwaren besondere Pflichten auferlegt sind. Sie ist daher zutreffend zur Feststellung gelangt, dass ein Rechtsverhältnis vorliegt, das von dem eines Handelsvertreters, das nur die Vermittlung oder den Abschluss von Rechtsgeschäften zum Gegenstand hat, verschieden ist. Dieser Feststellung kommt streitentscheidende Bedeutung zu. Denn die Bestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 ist nicht, wie der Beschwerdeführer vermeint, eine Begünstigungsbestimmung allgemeiner Art für Handelsgeschäfte von Kaufleuten, die Waren im Namen und für Rechnung eines anderen vermitteln. Vielmehr handelt es sich dabei um eine Begünstigungsbestimmung für die Angehörigen ganz bestimmter Berufsgruppen (vgl. das Erkenntnis vom 19. November 1962, Slg. Nr. 2741/F), zu denen die Tabakverleger aber nicht gehören. Auf die besondere Rechtsstellung des Verlegers hat sich auch die Behörde berufen und den Standpunkt vertreten, dass der

Verleger schon zur Zeit der Geltung des Tabakmonopolgesetzes 1949 nicht Handelsvertreter war, weil der Bestellungsvertrag des Verlegers ein Vertrag besonderer Art ist, die durch ihn festgelegten Pflichten vielfältig sind, der Verleger anders als ein Handelsvertreter nicht berechtigt ist, Kunden ausfindig zu machen und zum Abschluss von Rechtsgeschäften zu bewegen, und ihm hinsichtlich der Lagerung der Tabakwaren besondere Pflichten auferlegt sind. Sie ist daher zutreffend zur Feststellung gelangt, dass ein Rechtsverhältnis vorliegt, das von dem eines Handelsvertreters, das nur die Vermittlung oder den Abschluss von Rechtsgeschäften zum Gegenstand hat, verschieden ist. Dieser Feststellung kommt streitentscheidende Bedeutung zu. Denn die Bestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 ist nicht, wie der Beschwerdeführer vermeint, eine Begünstigungsbestimmung allgemeiner Art für Handelsgeschäfte von Kaufleuten, die Waren im Namen und für Rechnung eines anderen vermitteln. Vielmehr handelt es sich dabei um eine Begünstigungsbestimmung für die Angehörigen ganz bestimmter Berufsgruppen vergleiche , das Erkenntnis vom 19. November 1962, Slg. Nr. 2741/F), zu denen die Tabakverleger aber nicht gehören.

Die belangte Behörde war daher im Recht, wenn sie, gestützt auf den Wortlaut und den Sinn der Begünstigungsbestimmung und in Übereinstimmung mit der Rechtslehre (vgl. die Kommentare von Bundy, Seite 308/5, und von Strack, Seite 205), gegenständlich die Absetzung des Freibetrages gemäß § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 verweigerte. Die belangte Behörde war daher im Recht, wenn sie, gestützt auf den Wortlaut und den Sinn der Begünstigungsbestimmung und in Übereinstimmung mit der Rechtslehre vergleiche , die Kommentare von Bundy, Seite 308/5, und von Strack, Seite 205), gegenständlich die Absetzung des Freibetrages gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 verweigerte.

Dieses Urteil, wonach sich die von der belangten Behörde über die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 13 UStG 1959 auf Tabakhauptverleger vertretene Rechtsmeinung als richtig erweist, bestimmt allerdings nicht das rechtliche Schicksal der vorliegenden Beschwerde. Dieses Urteil, wonach sich die von der belangten Behörde über die Anwendbarkeit der Bestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1959 auf Tabakhauptverleger vertretene Rechtsmeinung als richtig erweist, bestimmt allerdings nicht das rechtliche Schicksal der vorliegenden Beschwerde.

In der Beschwerde wurde ursprünglich unter Bedachtnahme darauf, dass der angefochtene Bescheid an, die "Gesamtrechtsnachfolger des Josef Sp." gerichtet war, die beschwerdeführende Partei mit "Gesamtrechtsnachfolger nach Weiland Josef Sp." angegeben, im Zuge ihrer Verbesserung aber Gerhard Sp. als die als Beschwerdeführer auftretende Person bezeichnet. Von Gerhard Sp. wurde auch dem die Beschwerde vertretenden Rechtsanwalt die Vollmacht erteilt.

Aus der gleichzeitig vorgelegten Bestätigung des öffentlichen Notars Dr. Hermann H. ist ferner zu ersehen, dass Gerhard Sp. nach der eintretenden gesetzlichen Erbfolge der einzige Erbe und somit Gesamtrechtsnachfolger des verstorbenen Josef Sp. ist, andererseits aber auch, dass die Einantwortung der Verlassenschaft noch nicht stattgefunden hat. Füglich ist in diesem Zeitpunkt im Sinne der Bestimmungen des § 19 BAO Träger der aus dem gegenständlichen Abgabenanspruch sich ergebenden Verpflichtungen die Verlassenschaft, nicht aber der erbserklärte Erbe Gerhard Sp. Diesem als der beschwerdeführenden Partei fehlt es daher an der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren maßgebenden Prozessvoraussetzung einer Rechtsverletzung (Art. 131 Z. 1 B-VG). Die Beschwerde war aus diesem Grund mangels Berechtigung zu ihrer Erhebung gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG 1965 zurückzuweisen. Aus der gleichzeitig vorgelegten Bestätigung des öffentlichen Notars Dr. Hermann H. ist ferner zu ersehen, dass Gerhard Sp. nach der eintretenden gesetzlichen Erbfolge der einzige Erbe und somit Gesamtrechtsnachfolger des verstorbenen Josef Sp. ist, andererseits aber auch, dass die Einantwortung der Verlassenschaft noch nicht stattgefunden hat. Füglich ist in diesem Zeitpunkt im Sinne der Bestimmungen des Paragraph 19, BAO Träger der aus dem gegenständlichen Abgabenanspruch sich ergebenden Verpflichtungen die Verlassenschaft, nicht aber der erbserklärte Erbe Gerhard Sp. Diesem als der beschwerdeführenden Partei fehlt es daher an der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren maßgebenden Prozessvoraussetzung einer Rechtsverletzung (Artikel 131, Ziffer eins, B-VG). Die Beschwerde war aus diesem Grund mangels Berechtigung zu ihrer Erhebung gemäß Paragraph 34, Absatz eins und 3 VwGG 1965 zurückzuweisen.

Der Kostenausspruch gründet sich auf die §§ 47, 48 Abs. 2, 51 und 59 VwGG 1965 in Verbindung mit Art. I B der Verordnung des Bundeskanzleramtes vom 4. Jänner 1965, BGBl. Nr. 4. Der Kostenausspruch gründet sich

auf die Paragraphen 47, 48, Absatz 2, 51 und 59 VwGG 1965 in Verbindung mit Artikel römisch eins, B der Verordnung des Bundeskanzleramtes vom 4. Jänner 1965, Bundesgesetzblatt , Nr. 4.

Wien, am 25. April 1969

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung
Grundsätzliches zur Parteistellung vor dem VwGH Allgemein Mangel der Berechtigung zur Erhebung der
Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Besondere Rechtsgebiete Dienstrecht

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1969:1968000685.X00

Im RIS seit

25.04.1969

Zuletzt aktualisiert am

05.08.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at