jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/7/31 98/13/0223

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.07.2002

Index

21/01 Handelsrecht;
21/07 Sonstiges Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §79;
EGG §4;
HGB §131;
HGB §157;
HGB §161;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1972 §3 Abs1;
UStG 1972 §3 Abs9;
UStG 1972 §3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Sellner, über die Beschwerde der A & Co KEG in W, vertreten durch Dr. Walter Silbermayr, Rechtsanwalt in 1040 Wien, Tilgnerstraße 5/5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 29. Oktober 1998, Zl. RV/166- 15/10/97, betreffend Umsatzsteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin reichte am 5. Juli 1996 eine von ihrer steuerlichen Vertreterin erstellte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1994 (Art des Unternehmens: "Computer-u. Elektrogerätehandel") beim Finanzamt ein. Als Gesamtbetrag der im Jahr 1994 vereinbarten Entgelte war ein Betrag von 1,123.028,81 S ausgewiesen (insgesamt sollte sich unter Abzug der Vorsteuer aus der Steuererklärung eine Gutschrift von 922 S ergeben).

In der Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 1994 vom 11. März 1997 führte das Finanzamt aus, während ein Vermittler (Agent) sonstige Leistungen erbringe und nur die Provision der Umsatzbesteuerung zu unterziehen habe, erbringe der Kommissionär ebenso wie der Eigenhändler eine Lieferung und die gesamte Gegenleistung des Leistungsempfängers unterliege der Umsatzsteuer. Für die Beurteilung, ob ein Vermittlungsgeschäft vorliege, sei das Außenverhältnis (das Auftreten gegenüber den Abnehmern) maßgebend. Auch wer nach den Vereinbarungen im Innenverhältnis als Vermittler anzusehen sei, werde umsatzsteuerrechtlich als Kommissionär bzw. wie ein Eigenhändler behandelt, wenn er nach außen hin in eigenem Namen auftrete oder das Auftreten im fremden Namen nicht deutlich zu erkennen gebe. Da für die als "Durchläufer" behandelten "Kommissionserlöse" nicht dargelegt worden sei, dass diese Geschäfte für die Abnehmer erkennbar nur vermittlungsweise durchgeführt worden seien, seien sie auf einen "Nettobetrag" umzurechnen und der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen (Umsätze laut Erklärung bisher 1,123.028,81 S abzüglich erklärte "Provisionserlöse" 571.387,93 S zuzüglich Kommissionsumsätze netto 1.084.965 S führten zu "Umsätze nunmehr" von 1,636.605,88 S).

Im Berufungsschriftsatz vom 15. Mai 1997 wurde von der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin ausgeführt, es bestehe nach wie vor die Meinung, dass die ausgeübte Tätigkeit hauptsächlich aus Vermittlungen bestanden habe. Dies könne auch belegt werden, weil "nach längerem Suchen im Lokal die Vermittlungsbelege (Grundaufzeichnungen) aufgefunden wurden". Über eine auf Anregung in der Berufung durchgeführte Besprechung mit zwei Mitarbeitern der steuerlichen Vertreterin vom 7. Juli 1997 wurde seitens des Finanzamtes ein Aktenvermerk angefertigt.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Im Sachverhaltsteil des angefochtenen Bescheides werden u.a. auch die Verfahrensvorgänge im Vorfeld der Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 1994 (vor allem im Zusammenhang mit einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen) wiedergegeben (zur Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis März und April bis Juni 1994 war auch eine mit 2. April 1996 datierte Berufungsentscheidung, GZ. 15-/95/1336/10, ergangen). Zum Inhalt der oben erwähnten Besprechung vom 7. Juli 1997 wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass die Mitarbeiter der steuerlichen Vertreterin angegeben hätten, die "Vermittlungsaufträge" seien von der Beschwerdeführerin erst jetzt "aufgefunden" worden. Die Frage, ob auch Ausgangsrechnungen aufgefunden worden seien, aus denen nachvollzogen werden könne, dass die Beschwerdeführerin auf den Ausgangsrechnungen dokumentiert habe, dass sie nur "vermittlungsweise" und nicht als Eigenhändler aufgetreten sei, hätten die Mitarbeiter verneint (die Beschwerdeführerin habe Ausgangsrechnungen nicht angefertigt): Es müsse "unter Umständen davon ausgegangen werden", dass der Gesellschafter der Beschwerdeführerin "sowieso den Abnehmern gegenüber dargelegt habe, dass er in fremdem Namen und auf fremde Rechnung veräußert habe". Zu vorliegenden "Quittungen", die lediglich die Abrechnung zwischen Vermittlungsauftraggeber und Vermittler betroffen hätten, könne nicht von vornherein gesagt werden, dass diese keinesfalls eine Rechnungslegung gegenüber dem Abnehmer darstellten ("man müsse hier vielmehr einzelne Abnehmer als Zeugen befragen, ob ihnen nicht diese Quittungen als Anhang zur eigentlichen Rechnung ausgefolgt worden seien, denn damit wäre dann das Vermittlungsverhältnis auch gegenüber dem Abnehmer offen gelegt worden").

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides weist die belangte Behörde darauf hin, die umsatzsteuerrechtliche Anerkennung als Vermittler setze voraus, dass der Abgabepflichtige auf Grund seiner Geschäftsunterlagen darlegen könne, dass er durch seine Geschäftstätigkeit eine unmittelbare Rechtsbeziehung zwischen den Auftraggebern und Abnehmern hergestellt habe und dies für die beteiligten Vertragsparteien auch einwandfrei erkennbar gewesen sei. Beim Verkauf von Hard- und Software sowie von Elektrogeräten habe der Käufer wegen allfälliger zivilrechtlicher Ansprüche regelmäßig Interesse, die Person des Verkäufers zu kennen. Abgesehen davon, dass es im Beschwerdefall für die Verkaufs- und Vermittlungsgeschäfte keine räumliche Trennung gegeben habe, enthalte die Geschäftsbezeichnung keinen eindeutigen Hinweis auf den Abschluss von Agenturgeschäften. Die Beschwerdeführerin bezeichne sich als A. Handelsgesellschaft und führe in den Geschäftsunterlagen regelmäßig den Computer- und Elektrogerätehandel an. Die Bezeichnung "Börse" gebe keinen eindeutigen Aufschluss über das Vorliegen eines Vermittlungsbüros. Die Beschwerdeführerin führe in den Geschäftspapieren auch die Begriffe "Börse" und "Handelsunternehmen" gemeinsam, sodass angenommen werden könne, es handle sich hierbei um die Bezeichnung für einen Gebrauchtwarenhandel. Bei den im Verkaufsraum ausgestellten Waren sei nach den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung eine Unterscheidung zwischen Eigen- und Kommissionsware sowie jener Ware, deren Verkauf nur vermittelt worden sei, nicht erkennbar. Die Beschwerdeführerin habe sich auf Messen und in Inseraten

stets als Handelsunternehmen präsentiert und für den An- und Verkauf von Neu- und Gebrauchtcomputern und Zubehör geworben. Es sei auch angeboten worden, alte PC's gegen Aufpreis für ein neues Gerät in Zahlung zu nehmen. Regelmäßig sei mit Abverkäufen und Sonderangeboten geworben worden. In der umfangreichen Werbung sei niemals ein Hinweis auf die Vornahme von "Vermittlungsgeschäften" zu finden. Dass die Vermittlungsgeschäfte nach Angaben der Beschwerdeführerin die Verkaufsgeschäfte zahlenmäßig um ein Vielfaches überstiegen hätten, sei schon im Hinblick auf die einschlägige Werbung unwahrscheinlich. Die Beschwerdeführerin habe im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht auch in keiner Weise dargetan, dass sie in den behaupteten Fällen lediglich Rechtsbeziehungen (den Kauf/Verkauf) zwischen ihren Auftraggebern und Abnehmern hergestellt habe. Obwohl die Existenz von Vermittlungsaufträgen nachgewiesen worden sei, habe die Beschwerdeführerin die Vorlage dieser Grundaufzeichnungen verweigert und deren Bestehen verleugnet. Sie habe daher nicht einmal im Innenverhältnis den Nachweis erbracht, dass sie in den behaupteten Fällen als Vermittler aufgetreten sei. Da die Beschwerdeführerin weder eine Kundenkartei noch die Abrechnungsbelege über die "vermittelten" Geschäfte und die Provisionen vorgelegt und auch nicht auf andere Weise ihr eindeutiges Auftreten als Vermittler im Außenverhältnis dargelegt habe, fehlten die Grundlagen, ihre umsatzsteuerpflichtigen Leistungen als Vermittlungsgeschäfte zu behandeln. Es müsse daher umsatzsteuerrechtlich vom Vorliegen von Lieferungen ausgegangen werden. Auch zeigten die undifferenzierten Aussagen der Beschwerdeführerin über die "vermittelte" Kommissionsware, deren Provision in der Handelsspanne bestünde, ein offenbares Unverständnis über die Unterschiede zwischen Kommissions- und Vermittlungsgeschäft. Die beschwerdeführende KEG sei umsatzsteuerrechtlich als Unternehmer Steuersubjekt und Bescheidadressat. Die mittlerweile erfolgte Löschung der Beschwerdeführerin im Firmenbuch habe nur deklarative Bedeutung. Die Partei- und Prozessfähigkeit bestehe so lange, bis die Rechtsverhältnisse Dritten gegenüber, somit auch gegenüber dem Abgabengläubiger, vollständig abgewickelt seien.

In der - nach Bestellung eines Verfahrenshelfers ergänzten - Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, "Umsatzsteuer nur für im Sinne des UStG steuerbare Umsätze, daher hinsichtlich ihrer Vermittlungsgeschäfte Umsatzsteuer nur für die Vermittlungsprovision, nicht aber für 'Vermittlungsumsätze' leisten zu müssen". Weiters sei die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten verletzt, "dass trotz Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht die Differenzbesteuerung nach § 24 UStG der Festlegung der Abgabenschuld zugrundegelegt wurde". Darüber hinaus sei die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, "nach Vollbeendigung gemäß § 19 Abs. 2 BAO nicht mehr als Abgabenschuldner behandelt zu werden".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beeinträchtigt die Auflösung einer Personenhandelsgesellschaft (OHG, KG) und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls so lange ihre Parteifähigkeit nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählt der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind (vgl. z.B. den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1999, 99/15/0014, mwN). Dieselbe Beurteilung hat auch für die eingetragene Erwerbsgesellschaft (im vorliegenden Fall einer KEG) zu gelten, zumal § 4 EEG die Anwendung der Vorschriften für Personenhandelsgesellschaften auch für diese Gesellschaftsform anordnet. Da das Besteuerungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 1994 gegenüber der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Auflösung der Gesellschaft (nach Beendigung ihrer Geschäftstätigkeit mit Ende 1994) und Löschung ihrer Firma im Firmenbuch (Eintragung der Löschung am 26. März 1996) noch offen war, haben sowohl die Abgabenbehörde erster Instanz als auch die belangte Behörde zutreffend ihre Partei- und Prozessfähigkeit als weiter bestehend angesehen und zu Recht die Abgabenbescheide ihr gegenüber erlassen.

Mit der Bezugnahme auf die "Differenzbesteuerung nach § 24 UStG" zeigt die Beschwerde ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Beschwerdeführerin übersieht nämlich, dass die Regelungen über die so genannte Differenzbesteuerung im § 24 UStG 1994 (nicht jedoch im § 24 UStG 1972) enthalten sind, der Beschwerdefall jedoch nach Maßgabe des Zeitpunktes der Entstehung des Abgabenanspruches (Grundsatz der Zeitbezogenheit der Abgaben) noch nach der für das Veranlagungsjahr 1994 anzuwendenden Rechtslage des UStG 1972 (das UStG 1994 trat nach seinem § 28 Abs. 1 erst mit der Wirksamkeit des Beitritts Österreichs zur EU - sohin mit 1. Jänner 1995 - in Kraft) zu beurteilen ist (im UStG 1972 war eine Differenzbesteuerung nach § 4 Abs. 3 leg.cit. lediglich für den Handel mit gebrauchten Kraftfahrzeugen vorgesehen).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt, was grundsätzlich unabhängig davon gilt, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem

Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder - wie etwa der Kommissionär - auf fremde Rechnung tätig wird. Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt, wobei der Vermittler im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig wird. Für die Frage der umsatzsteuerrechtlichen Anerkennung eines Agenturverhältnisses kommt dem Außenverhältnis entscheidende Bedeutung zu, was nur dann nicht gilt, wenn das Auftreten nach Außen eine Falschdeklaration darstellt, weil der Auftretende Risiko und Chancen der unternehmerischen Tätigkeit in Wahrheit selbst trägt, sodass er sich die Zurechnung der Leistungserbringung an ihn auch dann gefallen lassen muss, wenn er vorgibt, in fremdem Namen zu handeln (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Juni 1972, 1452/70, 1029, 1030/72, vom 7. Februar 1974, 1467/73, vom 17. September 1990, 89/15/0070, Slg.Nr. 6.532/F, sowie vom 31. Jänner 2001, 97/13/0066).

Gegenstand des bereits vor Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 1994 insbesondere im Zusammenhang mit der abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführten weitwendigen Verwaltungsverfahrens (in dem der als Liquidator tätige ehemalige Gesellschafter der Beschwerdeführerin F.-J. M. umfangreiche Eingaben verfasste) war u.a. die Geschäftsabwicklung der Beschwerdeführerin vor allem auch in Bezug auf eine behauptete teilweise Agenturtätigkeit. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid dargelegt, warum sie wegen nicht klar nach außen erkennbaren Hervortretens im Geschäftslokal der Beschwerdeführerin statt Agenturtätigkeit umsatzsteuerrechtlich von Eigenumsätzen der Beschwerdeführerin ausging und die in den Beilagen (Gewinn- und Verlustrechnung) zur Steuererklärung für das Jahr 1994 als "Durchlaufkonto Kommissionsware" bezeichneten Beträge von insgesamt brutto 1,301.958 S (neben den erklärten Warenerlösen von 545.824 S) in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage einbezog. Den dazu ausgeführten Überlegungen betreffend Präsentation des Unternehmens nach außen insgesamt, vor allem im Rahmen der Werbung, als Handelsunternehmen wird in der Beschwerde nicht weiter widersprochen. Der Unternehmensbezeichnung selbst - u.a. - als "Börse" kommt keine entscheidende Bedeutung zu. Soweit in der Beschwerde (auch in dem von F.-J. M. verfassten Schriftsatz) vorgebracht wird, dass die Beschwerdeführerin bei ihrer Vermittlung von gebrauchten Computern und Computerbestandteilen für die Kunden durch Aufschriften und Hinweise im Geschäftslokal eindeutig erkennbar als Vermittler aufgetreten sei ("so klein unser Lokal auch immer war, bei uns war das Agenturverhältnis immer durch eine entsprechende äußerliche Gestaltung - eigener dafür abgeteilter Verkaufsraum, und mehrere Hinweistafeln - kenntlich gemacht, Trennwand in Raumgröße, mit Türe und Hinweisschild 'hier nur Vermittlerware', dort 'hier nur Handelsware' "), weist die belangte Behörde in der Gegenschrift zu Recht auf die Erstmaligkeit dieses den Erhebungen des Prüfungsorgans auch widersprechenden Vorbringens hin. Dieses kann der Beschwerdeführerin damit schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotes (vgl. § 41 Abs. 1 VwGG) zu keinem Erfolg verhelfen. Die belangte Behörde konnte überdies davon ausgehen, dass der Nachweis über die Offenlegung eines Vermittlungsverhältnisses den Abnehmern gegenüber nicht erbracht worden ist. Das Fehlen von Ausgangsrechnungen an die Kunden wird auch in der Beschwerde eingeräumt und aus der "Existenz von Vermittlungsaufträgen" kann noch nicht darauf geschlossen werden, der jeweilige Vermittlungsauftrag wäre nach außen auch dem Abnehmer zur Kenntnis gebracht worden (in diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass F.-J. M. in einer Eingabe vom 31. Oktober 1995 an das Finanzamt u.a. ausgeführt hat, es sei eine "vollkommen absurde Vorstellung, die Geschäfte mittels Vermittlungsaufträgen nachvollziehen zu wollen"; es gebe "fast kein einziges direktes Vermittlungsgeschäft"; wenn ein "Gerät zur Vermittlung hereinkommt, ist meist etwas defekt und muss mit Teilen anderer Besitzer repariert werden, oder muss umgerüstet werden mit den Artikeln von anderen Besitzern, um überhaupt verkäuflich zu sein"). Wenn in der Beschwerde gerügt wird, die belangte Behörde hätte die von der Beschwerdeführerin beantragte Einvernahme von Abnehmern als Zeugen dafür, dass das Vermittlungsverhältnis auch gegenüber den Abnehmern offen gelegt worden sei, durchführen müssen, ist zu erwidern, dass die Behörde zur Einholung - nicht weiter konkretisierter - Erkundungsbeweise nicht verpflichtet ist.

Die Beschwerde war somit insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 501/2001.

Wien, am 31. Juli 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998130223.X00

Im RIS seit

07.11.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at