jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1988/5/30 86/15/0119

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.05.1988

Index

UStG

Norm

UStG 1972 §16
UStG 1972 §16 Abs1
UStG 1972 §3 Abs1
UStG 1972 §4

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Großmann, Dr. Närr, Dr. Wetzel und Dr. Steiner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Mag. Piffl, über die Beschwerde der HP Gesellschaft mbH & Co. KG in A, vertreten durch Dr. Hans Oberndorfer, Rechtsanwalt in Linz, Landstraße 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 30. September 1986, Zl. 6/32/1-BK/Fd-1985, betreffend Umsatzsteuer für 1980 bis 1983, 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 den Einzelhandel mit Waren aller Art in Form eines Selbstbedienungsmarktes. Beim Verkauf von Getränken wird von der Beschwerdeführerin auch ein Entgelt für die Warenumschließungen (= Pfand für Flaschen und Leerkisten) eingehoben und dieses als Nebenleistung zur Warenlieferung der Umsatzsteuer unterzogen. Leergut wird, ohne Rücksichtnahme darauf, ob es von der Beschwerdeführerin hingegeben worden ist, gegen Ersatz des üblichen Einsatzes oder Anrechnung desselben auf andere Einkäufe zurückgenommen. Im Zuge einer Betriebsprüfung die Umsatzsteuer für die Jahre 1980 bis 1983 betreffend wurde festgestellt, daß die Leergutrücknahmen jährlich laufend und nicht unerheblich über der Menge der ausgegebenen Warenumschließungen lagen und diese Differenz steigende Tendenz aufwies. Dessenungeachtet wurde von der Beschwerdeführerin der Wert des gesamten zurückgenommenen Leergutes als Entgeltminderung im. Sinne des § 16 UStG 1972 geltend gemacht. Der Prüfer sah in dem Überhang an Leergutrücknahmen keine Entgeltminderung früherer Umsätze, weshalb er die Bemessungsgrundlagen der einzelnen Jahre jeweils um die ermittelten Differenzbeträge erhöhte.

Das Finanzamt schloß sich dieser Rechtsansicht an und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303

Abs. 4 BAO neue Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1980 bis 1982; ebenso berücksichtigte es diese Rechtsansicht bei der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für 1983.

Mit der nunmehr mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Berufungsentscheidung wurden die gegen diese Umsatzsteuerbescheide eingebrachten Berufungen als unbegründet abgewiesen. Als Begründung führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, es entspreche dem Wesen des Umsatzsteuergesetzes, daß eine nach Durchführung eines Umsatzes eintretende Minderung des Entgeltes für diesen Umsatz eine Minderung der Bemessungsgrundlage herbeiführe (§ 16 UStG 1972). Es entstehe daher durch die Rückgabe von Leergut, das der Unternehmer vorher als Nebenleistung der Umsatzsteuer unterzogen habe, eine Entgeltminderung. Allerdings könne eine Entgeltsberichtigung nur in jenen Fällen erfolgen, in welchen nach der Durchführung eines Umsatzes eine Minderung des Entgeltes "aus diesem Umsatz" eine Minderung der Bemessungsgrundlage herbeiführe. Wenn der Unternehmer keinen Umsatz getätigt habe und nur eine Kiste mit Flaschen von einem Käufer als Zahlungsmittel entgegennehme, so könne darunter, begrifflich keine Entgeltminderung erblickt werden. Nur die Rückgabe eines vorher bei diesem Unternehmer hingegebenen Pfandbetrages stelle eine Minderung des Entgeltes dar.

Mit der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde wird Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist allein die Rechtsfrage strittig, ob ein Unternehmer, bei dem - wie im vorliegenden Fall unbekämpft feststeht - die Lieferung der Ware und die Überlassung der Warenumschließung eine einheitliche Leistung bilden, wenn er nicht nur das von seinen Abnehmern aufgewendete Pfandgeld zurückerstattet, sondern darüber hinausgehend Leergut einlöst, das nicht bei ihm erworben worden ist, auch den sich daraus ergebenden "Überhang" als Entgeltminderung im Sinne des § 16 UStG 1972 behandeln kann. Die Beschwerdeführerin hält der diese Frage verneinenden belangten Behörde entgegen, es sei das rückerstattete Pfandgeld unabhängig von der Durchführung eines Umsatzes als pauschale Minderung der Bemessungsgrundlage steuerpflichtiger Umsätze anzusehen. Eine andere Auslegung würde dem Sinn des UStG 1972 widersprechen.

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1972 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z. 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Nach § 16 Abs. 1 UStG 1972 haben, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 und 2 geändert hat, 1) der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2) der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen.

§ 16 UStG 1972 ist daher im Zusammenhang mit § 4 UStG 1972 zu sehen und beruht auf dem Grundsatz, daß der Unternehmer ohne Rücksicht darauf, ob er seine Umsätze nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelten versteuert - letzten Endes nur jenes Entgelt zu versteuern hat, das ihm wirtschaftlich tatsächlich zugeflossen ist, also endgültig gezahlt wurde. Voraussetzung für die im § 16 Abs. 1 UStG 1972 normierte Berichtigungspflicht ist daher ein steuerpflichtiger Umsatz, dessen Bemessungsgrundlage nachträglich eine Änderung - wie etwa eben eine Entgeltminderung - erfahren hat. Bilden die Lieferung der Ware und die Überlassung der Warenumschließung eine einheitliche Leistung, so stellt die Rückerstattung des Pfandgeldes grundsätzlich eine Entgeltminderung dar (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 23 zu § 4 und Anm. 1 bis 10 zu § 16).

Unterstellt man den Beschwerdefall diesen Grundsätzen, so wird deutlich, daß eine Entgeltminderung schon begrifflich nur in jenen Fällen eintreten kann, in welchen vorher für eine Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt erbracht worden ist. Es kann auch von einer Rückgabe von Leergut und einer Rückgabe des Pfandbetrages nur dann die Rede sein, wenn diesen Vorgängen ein entsprechendes Liefergeschäft vorausgegangen ist. Ein Pfandbetrag kann nur von dem zurückgegeben werden, der ihn zunächst vereinnahmt hat. Werden dagegen von einem Unternehmer von Kunden Warenumschließungen, die nicht bei ihm erworben worden sind, gegen Minderung eines Entgeltes oder gegen eine besondere Vergütung entgegengenommen, so liegt hinsichtlich dieser Warenumschließungen ein neues Umsatzgeschäft vor und nicht die Verminderung des Entgeltes aus einem vorangegangenen Umsatz. Die

Verminderung eines bereits versteuerten Erlöses durch nachträgliche Rücknahme des entsprechenden Leergutes kann durch den Unternehmer jedenfalls nicht über das Ausmaß an Leergut hinausgehen, das von ihm vorher versteuert worden ist.

Bei genauer Befolgung der angeführten gesetzlichen Bestimmungen dürfte - wie von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend aufgezeigt worden ist - bei einem Unternehmer nur jenes Leergut eine Entgeltminderung auslösen, für welches vorher von diesem Unternehmer ein Flaschenpfand eingehoben wurde. Demnach stellt bereits die derzeitige Verwaltungspraxis ein Zugeständnis an die praktische Durchführung der Berichtigung der Bemessungsgrundlage dar. Der Verwaltungsgerichtshof stimmt jedoch darin mit der belangten Behörde überein, da?? die auch bei der Beschwerdeführerin von der Finanzbehörde angewendete vereinfachte Abwicklungsart bei der Berechnung des Pfandes für Warenumschließungen bereits ein Zugeständnis an die praktische Durchführung darstellt. Dies darf aber nicht dazu führen, daß ein Unternehmer, wenn er seinen Kunden Leergut einlöst, das er nicht vorher verkauft und versteuert hat, dennoch die dafür ausbezahlten oder angerechneten Beträge als Erlösminderung geltend machen kann.

Bei der Eindeutigkeit des Norminhaltes der §§ 4 und 16 UStG 1972 müssen alle weiteren Beschwerdeausführungen schon deshalb ins Leere gehen, weil sie unberücksichtigt lassen, daß es im gegenständlichen Fall an der Grundvoraussetzung für eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage, und zwar der nachträglichen Veränderung des bereits versteuerten Entgeltes, mangelt. Ob das nicht von der Beschwerdeführerin verkaufte Leergut bereits von einem anderen Unternehmer versteuert wurde oder nicht, ist für die zu lösende Rechtsfrage ohne Bedeutung. Auch macht es keinen für die Frage der nachträglichen Änderung der Bemessungsgrundlage maßgeblichen Unterschied, ob das Leergut, das nicht vorher Gegenstand eines entgeltlichen Umsatzes gewesen ist, von einem Unternehmer oder Nichtunternehmer "zurückgenommen" worden ist, denn auch im Falle der Abnahme von einem Unternehmer würde dieser Vorgang die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug, nicht aber für eine Erlösminderung begründen. Wenn schließlich die Beschwerdeführerin die Eigentumsverhältnisse am Leergut ins Treffen führt, übersieht sie, daß es gemäß § 3 Abs. 1 UStG 1972 bei Lieferungen nicht auf die Übertragung von Eigentum, sondern auf die Verschaffung der Verfügungsmacht ankommt. Wenngleich die Verschaffung der Verfügungsmacht zwar meist mit der Übertragung des Eigentums im Sinne des bürgerlichen Rechts zusammenfällt, ist dies jedoch nicht stets der Fall, denn der Begriff "Verfügungsmacht" ist ein eigenständiger Begriff des Umsatzsteuerrechtes (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Februar 1976, Zl. 2159/74).

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage kann der Verwaltungsgerichtshof keine Rechtswidrigkeit darin erblicken, wenn die belangte Behörde die Leergutrücknahme der Beschwerdeführerin nur in jenem Ausmaß als Entgeltminderung gemäß § 16 UStG 1972 bei Festsetzung der von der Beschwerdeführerin zu entrichtenden Umsatzsteuer für die Streitjahre berücksichtigt hat, als sie dem Ausmaß der von ihr im jeweils gleichen Zeitraum veräußerten Leergutmenge entsprochen hat. Die zahlenmäßigen Ansätze und das Rechnungsergebnis sind von der Beschwerdeführerin nicht bekämpft worden.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 30. Mai 1988

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1988:1986150119.X00

Im RIS seit

28.08.2019

Zuletzt aktualisiert am

28.08.2019

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at