

BGE BGE 114 IB 89 vom 1. Januar 1988

Bundesgericht (BGE), 1988-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_114_IB_89

FR: BGE BGE 114 IB 89 du 1 janvier 1988

IT: BGE BGE 114 IB 89 del 1 gennaio 1988

Regeste

Regeste Art. 63 BdBSt; besondere Steuer auf Rückvergütungen und Rabatten. Der besonderen Steuer nach Art. 63 BdBSt unterliegen im Engroshandel nur die Rückvergütungen, nicht auch die Rabatte (E. 1). Begriff der Rückvergütung und des Rabattes (E. 2a). Qualifikation der von einer Genossenschaft Nichtmitgliedern (Kunden) und Mitgliedern auf Warenbezügen gewährten Vergünstigungen (E. 2b und c).

Regeste Art. 63 AIFD; impôt spécial sur des ristournes et des rabais. Dans le commerce en gros, seules les ristournes sont assujetties à l'impôt spécial selon l'art. 63 AIFD, pas les rabais (consid. 1). Notion de ristourne et de rabais (consid. 2a). Qualification des avantages accordés par une coopérative à ses clients (non-membres) et à ses membres pour des achats de marchandises (consid. 2b et c).

Regesto Art. 63 DIFD; imposta speciale su restituzioni e ribassi. Nel commercio all'ingrosso soggiacciono all'imposta speciale secondo l'art. 36 DIFD solo le restituzioni, non invece i ribassi (consid. 1). Nozione di restituzione e di ribasso (consid. 2a). Qualificazione dei vantaggi accordati da una cooperativa per gli acquisti delle sue merci a persone che non ne sono membri (clienti) e ai suoi membri (consid. 2b, c).

Erwägungen

E. 1

a) Gemäss Art. 63 Abs. 1 BdBSt entrichten natürliche und juristische Personen sowie Kollektiv- und Kommanditgesellschaften, BGE 114 Ib 89 S. 91 die als Inhaber geschäftlicher Betriebe bei der Abgabe von Waren Rückvergütungen oder Rabatte gewähren, von dem 5,5% des Warenpreises übersteigenden Teil dieser Rückvergütungen oder Rabatte eine besondere Steuer. b) Die Beschwerdeführerin ist unbestrittenermassen eine Unternehmung des Engroshandels; ihre Lieferungen dienen den Kunden zur gewerblichen Verarbeitung und nicht dem letzten Verbrauch. Was die Rabatte betrifft, welche die Beschwerdeführerin ihren Kunden gewährt, so unterliegen sie der besonderen Steuer nach Art. 63 BdBSt nicht, weil Abs. 3 dieser Bestimmung zu den der besonderen Steuer unterliegenden Rabatten ausdrücklich nur die Detailhandelsrabatte zählt. Demgegenüber unterscheidet Art. 63 Abs. 2 BdBSt bei der Umschreibung der Rückvergütung nicht zwischen Detailhandel und Engroshandel. Auf den von der Beschwerdeführerin ihren Kunden - Mitgliedern oder Nichtmitgliedern - gewährten Rückvergütungen ist daher für den 5,5% des Warenpreises übersteigenden Teil die besondere Steuer zu entrichten. Der Ausgang der Sache hängt somit davon ab, ob die hier in Frage stehenden Vergünstigungen der Beschwerdeführerin an ihre Kunden als Rabatte oder Rückvergütungen zu qualifizieren sind.

E. 2

a) Nach Art. 63 Abs. 3 BdBSt gilt als Rabatt "die unabhängig vom Reinertrag der Unternehmung im Detailhandel geschäftsplanmässig durch unmittelbaren Abzug gewährte Ermässigung oder durch Abgabe von Marken oder auf andere Weise zugesicherte teilweise Rückerstattung des Entgelts für Warenlieferungen". Es handelt sich, wie aus dem Wortlaut dieser Bestimmung ("unabhängig vom Reinertrag") hervorgeht, um eine Preisreduktion, die ungeachtet, ob ein Reinertrag erzielt wird oder nicht, gewährt wird. Abs. 2 umschreibt demgegenüber den Begriff der Rückvergütung. Danach gilt als Rückvergütung "der Anteil am Reinertrag der Unternehmung, der statutarisch oder geschäftsplanmässig im Verhältnis zu den Warenbezügen während der Rechnungsperiode ausgerichtet oder gutgeschrieben wird". Dadurch, dass Rückvergütungen nicht zum vornherein zugesichert sind, sondern erst nach Ermittlung des Geschäftsergebnisses nach Massgabe des Reinertrages - als "Anteil am Reinertrag" - festgesetzt werden, unterscheiden sie sich rechtlich von Rabatten. Die grundsätzliche Verschiedenheit von Rückvergütungen und Rabatten liegt somit darin, dass sich die Rückvergütungen als Anteil am Reinertrag der Unternehmung qualifizieren, die Rabatte BGE 114 Ib 89 S. 92 dagegen unabhängig vom Reinertrag zugesichert bzw. geschuldet sind (zum Ganzen KÄNZIG, Die eidgenössische Wehrsteuer, Basel 1962, N 4 ff. zu Art. 63; MASSHARDT, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Aufl. 1985, N 1 ff. zu Art. 63). b) Bei den von der Beschwerdeführerin Nichtmitgliedern zugestandenem Ermässigungen auf den Warenpreisen handelt es sich unbestrittenermassen um Rabatte. Sie erscheinen in den Rechnungen wahlweise entweder offen als Abzug vom Bruttorechnungsbetrag; oder dann wurden sie bis zum Jahresende aufaddiert und werden auf den Rechnungen mit "RA" (für Rabatt) vermerkt. Daraus ist zu schliessen, dass ein Rechtsanspruch der Kunden (Nichtmitglieder) auf die in Frage stehenden Vergünstigungen ungeachtet des Geschäftsergebnisses bestand. Bei den Nichtmitgliedern gewährten Vergütungen handelt es sich somit um Rabatte, allerdings um Engrosrabatte, die der besonderen Steuer nach Art. 63 BdBSt nicht unterliegen. Sie wurden denn auch - zu Recht - der besonderen Steuer nicht unterworfen. c) Die von der Beschwerdeführerin ihren Mitgliedern auf den Warenbezügen zugestandenem Vergünstigungen wurden in der Regel am Ende des Geschäftsjahres gutgeschrieben, wobei die Rechnungen den Vermerk "RV" (für Rückvergütung) aufweisen. In den Geschäftsberichten bzw. Jahresrechnungen 1983 und 1984 sind die Rückvergütungen als Anträge der Verwaltung an die Generalversammlung über die Verteilung der Betriebsergebnisse angeführt. Dies entspricht auch Art. 27.3 der Statuten, wonach der Überschuss (Reinertrag), falls die Generalversammlung nicht die Äufnung weiterer Reserven oder Rückstellungen beschliesst, an die Mitglieder im Verhältnis ihrer Warenbezüge als Rückvergütungen zu verteilen ist. Daraus ist zu schliessen, dass ein fester Rechtsanspruch der Mitglieder auf diese Vergünstigungen nicht bestand. Insoweit findet die Behauptung der Beschwerdeführerin, bei den von ihr deklarierten "Rückvergütungen" an Mitglieder handle es sich um im voraus zugesicherte Vergünstigungen - Rabatte -, in den Akten keine Stütze. Die Beschwerdeführerin wendet ein, Mitglieder und Nichtmitglieder hätten, bezogen auf die einzelnen Warenkategorien, von denselben Vergünstigungen profitiert. Nach dem Gesagten unterliegt indessen keinem Zweifel, dass die Beschwerdeführerin nach Art. 27.3 der Statuten, sofern das Geschäftsergebnis nicht ausgereicht hätte, vorerst eine teilweise oder vollständige Kürzung der Rückvergütungen zu Lasten ihrer Mitglieder hätte beschliessen BGE 114 Ib 89 S. 93 müssen und Nichtmitglieder davon nicht betroffen gewesen wären. Mit der Begründung, Mitglieder und Nichtmitglieder hätten von denselben Vergünstigungen profitiert, lassen sich deshalb die als Rückvergütungen deklarierten

Leistungen nicht als Rabatte qualifizieren. Daran ändert auch die - von der Beschwerdeführerin angerufene - wirtschaftliche Betrachtungsweise nichts. Art. 63 Abs. 2 BdBSt definiert als Rückvergütungen die nach Massgabe des Warenbezuges während der Rechnungsperiode ausgerichteten oder gutgeschriebenen Anteile "am Reinertrag der Unternehmung". Von Rückvergütungen ist immer dann zu sprechen, wenn diese Begriffsmerkmale erfüllt sind. Für wirtschaftliche Anknüpfungspunkte bleibt somit kein Raum (zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Steuerrecht, vgl. Urteil vom 19. Dezember 1984, ASA 54, 217 E. 3, mit Hinweisen). Nicht entscheidend ist daher, aus welchen Gründen die Rückvergütungen gewährt wurden, und somit auch das Argument der Beschwerdeführerin, sie sei aus wirtschaftlichen Gründen - um konkurrenzfähig zu bleiben - gezwungen, Mitgliedern und Nichtmitgliedern dieselben Vergünstigungen zu gewähren. Dass schliesslich die Rückvergütungen an Mitglieder in der Datenverarbeitung fest einprogrammiert sind und bis zur Auszahlung verzinslich angesammelt werden, schliesst die Qualifikation dieser Leistungen als Rückvergütungen nicht aus, sofern sie als Anteil am Reinertrag der Unternehmung zu qualifizieren sind; Art. 63 Abs. 2 BdBSt zählt zu den Rückvergütungen namentlich auch die Mitgliedern geschäftsplanmässig (in einem bestimmten Betrag oder Prozentsatz des Warenpreises) ausgerichteten Anteile am Reinertrag.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.