



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S-AG, vom 20. März 1997 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 12. März 1997 betreffend Umsatzsteuer 1991 bis 1995 entschieden:

### **Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.**

Die Abgaben werden wie folgt festgesetzt:

Umsatzsteuer 1991: Überschuss € 4.993.735,46

Umsatzsteuer 1992: Überschuss € 1.538.392,11

Umsatzsteuer 1993: Überschuss € 265.782,00

Umsatzsteuer 1994: Überschuss € 1.311.987,53

Umsatzsteuer 1995: Gutschrift € 1.559.634,24

Die Bemessungsgrundlagen sind der Berufungsentscheidung vom 16. Mai 2001, GZ. RV 340/1-6/1999 zu entnehmen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin ist Muttergesellschaft eines in der Schuhproduktion tätigen Konzerns. Produktion und Vertrieb erfolgten durch die Tochtergesellschaften S-GmbH und O-GmbH. Aufgrund eines Organschaftsverhältnisses sind die Umsätze der Tochtergesellschaften der Berufungswerberin zuzurechnen.

Besagte Töchter lieferten Waren an verschiedene Händler. Die Bezahlung erfolgte über einen sogenannten Zentralregulierer (nachfolgend G-AG genannt), der unter dem Titel Skonto, Mitgliederbonus, Delkredereprovision und Leistungsbonus Zahlungsabschläge vornahm.

Die Berufungswerberin kürzte ihre Umsätze um besagte Abschläge, das Finanzamt anerkannte hingegen nur die Mitgliederboni als Umsatzkürzung. In der Berufungsentscheidung wurden auch die Skonti, nicht hingegen die Delkredereprovisionen und die Leistungsboni als Umsatzkürzung beurteilt.

**Über die gegen die Nichtanerkennung der letztgenannten Abzüge eingebrachte Beschwerde hat der VwGH mit Erkenntnis vom 28. April 2004, Zl. 2001/14/0156, entschieden und darin ausgeführt:**

*"Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, so hat gemäß § 16 Abs. 1 UStG der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den darauf geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen.*

*Der Zentralregulierer leistet im Namen seiner Mitglieder Zahlungen für Lieferungen, die ein Lieferant an die Mitglieder vornimmt. Nimmt der Zentralregulierer dabei von den in der Rechnung des Lieferanten ausgewiesenen Beträgen vereinbarte Zahlungsabzüge, insbesondere Skonti vor, kommt es beim Lieferanten zu einer Minderung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage gemäß § 16 Abs. 1 UStG (Ruppe, UStG<sup>2</sup>, § 16 Tz 71).*

*Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von dieser Rechtsansicht, wonach die Zahlungsabzüge grundsätzlich zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage führen, ausgegangen.*

*An Zahlungsabzügen waren vereinbart:*

*im Vertragverhältnis zur S-GmbH:*

- *Delkredereprovision von 3,6%*
- *Skonto von 3%*
- *Mitgliederbonus von 1,5%*

*im Vertragsverhältnis zur O-GmbH:*

- *Delkredereprovision von 2%*
- *Leistungsbonus von 1,7%*
- *Skonto von 3%*
- *Mitgliedebonus von 2,2%.*

*Mit der durch den angefochtenen Bescheid vorgenommenen Umsatzsteuerfestsetzung wurden sowohl die Skonti als auch die Mitgliederboni uneingeschränkt als Entgeltsminderung iSd § 16 Abs. 1 UStG berücksichtigt.*

*Im gegenständlichen Fall ist allerdings entscheidend, ob der Zentralregulierer eigenständige Leistungen an den Lieferanten, also an die Beschwerdeführerin erbracht hat, und ob ein Teil der Zahlungsabzüge, die der Zentralregulierer bei Zahlung der Rechnungen, die an seine Mitglieder vom Lieferanten gelegt worden sind, vorgenommen hat, das Entgelt für diese Leistungen des Zentralregulierers an den Lieferanten darstellt. In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass ein solcher Zahlungsabzug das umsatzsteuerpflichtige Entgelt für die Lieferung des Lieferanten an die Mitglieder des Zentralregulierers nicht ändert, stellt sich doch ein solcher Zahlungsabzug bloß als verrechnungsweise Tilgung des Entgeltsanspruches des Zentralregulierers für dessen Leistung an den Lieferanten dar (vgl Kolacny/Mayer, UStG<sup>2</sup>, § 16 Anm 14).*

*Die belangte Behörde hat in sachverhältnismäßiger Hinsicht eine solche Leistung des Zentralregulierers an den Lieferanten, die Beschwerdeführerin, angenommen. Diese Leistungen bestünden in erster Linie in der uneingeschränkten Haftungsübernahme (Bürge und Zahler), in untergeordnetem Ausmaß auch in Leistungen im Bereich der Zahlungsabrechnung.*

*Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung auf die von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren zur Dokumentation der Vertragsverhältnisse zwischen der S-GmbH bzw. der O-GmbH einerseits und dem Zentralregulierer anderseits vorgelegten schriftlichen Unterlagen. Zweifel an der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde vermag die Beschwerde nicht aufzuzeigen. Es ist unbestritten, dass der Zentralregulierer durch die Übernahme der Bürgschaft eine Leistung erbracht hat. Die Beschwerde vermag aber keine stichhaltigen Umstände aufzuzeigen, die dafür sprächen, dass er im gegenständlichen Fall diese Leistung nicht gegenüber der Lieferantin, also der Beschwerdeführerin, sondern gegenüber den Mitgliedern erbracht hätte, zumal sich diese Leistungsverpflichtung aus dem zwischen S-GmbH bzw der O-GmbH einerseits und dem Zentralregulierer anderseits geschlossenen Vertragsverhältnis ergibt*

....

*Mangelnde Schlüssigkeit der Beweiswürdigung vermag die Beschwerde allerdings hinsichtlich der Höhe des Entgeltes für die vom Zentralregulierer an die Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen aufzuzeigen. Das Vertragsverhältnis zwischen der O-GmbH und dem Zentralregulierer weist eine Delkredereprovision von 2% aus. Die belangte Behörde stützt sich auch auf das Zusatzabkommen von 1. September 1988, welches zusätzlich einen "Leistungsbonus für Finanzierung von 1,7%" ausweist, und qualifiziert auch diesen als Teil des Entgeltes für die vom Zentralregulierer erbrachten Leistungen. Da der angefochtene Bescheid aber keine Feststellungen enthält, wonach der Beschwerdeführerin gegenüber auch "Finanzierungsleistungen" erbracht worden seien oder dass mit den Finanzierungsleistungen in Wahrheit die Übernahme der Bürgschaft gemeint sei, und da die Beschwerdeführerin schon in ihrer Berufung vom 20. März 1997 eingewendet hat, die Provision für das Delkredere betrage nur 2%, vermag die Beweiswürdigung der belangten Behörde insoweit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle auf Schlüssigkeit nicht standzuhalten. Im Übrigen ergibt sich auch aus der im angefochtenen Bescheid erwähnten Lieferantenabrechnung für die Dekade 24/96, dass der Delkrederebonus von 2% und der Leistungsbonus von 1,7% (und der Skonto und der Mitgliederbonus) jeweils getrennt ausgewiesen und in Abzug gebracht worden sind.*

*Der angefochtene Bescheid ist sohin mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.*

### **Die Berufungsbehörde hat hierauf folgenden Vorhalt an die Berufungswerberin gerichtet:**

1) Im Vertragsverhältnis zur S-GmbH waren folgende Zahlungsabzüge vereinbart:

- Eine Delkredereprovision von 3,6% und zuletzt 4% (laut Vertrag steht diese für die Delkredereübernahme und die Abwicklung des Zahlungsverkehrs zu und ist nicht an die Mitglieder weiterzuleiten, verbleibt also bei der G-AG bezeichnet, was auch den Abrechnungen zu entnehmen ist).
- Ein Skonto bei zeitgerechter Zahlung von 3% und ein Mitgliederbonus von 1,5%, der laut Vertrag an die entsprechenden Mitglieder weiterzuleiten ist (und laut den Abrechnungen auch wurde).

Unstrittig ist, dass der Skonto und der Mitgliederbonus die Bemessungsgrundlage für die Lieferungen an die Schuhhändler mindern. Entgegen den Berufungs- und Beschwerdeausführungen hat der VwGH jedoch die Delkredereprovision in Übereinstimmung mit der Berufungsbehörde als Entgelt für eine Leistung der G-AG an die S-GmbH und demnach nicht als entgeltsmindernd gewertet.

2) Im Vertragsverhältnis zur O-GmbH waren folgende Zahlungsabzüge vereinbart:

- Eine Provision von 2,0% für die Delkredereübernahme und die Abwicklung des Zahlungs- und Abrechnungsverkehrs, wobei sich aus dem Vertrag nicht ergibt, dass

diese an die Mitglieder weiterzuleiten ist (sie verbleibt demnach bei der G-AG, was auch den Abrechnungen zu entnehmen ist).

- Ein Skonto bei zeitgerechter Zahlung von 3%.
- Laut Zusatzabkommen vom selben Tag (1. September 1988) ist weiters ein Leistungsbonus von 1,7% für die Finanzierung vereinbart worden, der gesondert bei jeder Dekadenabrechnung in Abzug gebracht werden darf, wobei auch hier dem Abkommen nicht zu entnehmen ist, dass dieser an die Mitglieder weiterzuleiten ist (er verbleibt demnach bei der G-AG, was auch den Abrechnungen zu entnehmen ist).
- Ein Mitgliederbonus von 2,2% und zuletzt 1,5%, der an die entsprechenden Mitglieder weiterzuleiten ist (und laut den Abrechnungen auch wurde).

Wie bereits unter 1) ausgeführt mindern der Skonto und der Mitgliederbonus die Bemessungsgrundlage. Die Provision von 2% ist hingegen vom VwGH als Entgelt für eine Leistung der G-AG an die O-GmbH und demnach nicht als entgeltsmindernd gewertet worden. Fraglich ist demnach nur mehr, ob der Leistungsbonus als entgeltsmindernd zu beurteilen ist oder nicht.

Ebenso wie die (Delkredere)Provision ist der Leistungsbonus zwischen der O-GmbH und der G-AG vereinbart worden und er ist auch nicht an die Mitglieder weiterzuleiten. Da im Wirtschaftsleben nur etwas gezahlt wird, wenn hierfür auch eine Leistung erbracht wird, ergibt sich zwangsläufig, dass die G-AG hierfür eine wie auch immer geartete Leistung an die O-GmbH erbracht hat. Auch der Vergleich der zustehenden Abzüge (3,6% Delkredereprovision bei der S-GmbH entsprechen 2% Provision und 1,7% Leistungsbonus bei der O-GmbH) verdeutlicht, dass der Leistungsbonus Entgelt für eine Leistung der G-AG an die O-GmbH ist. Laut Zusatzabkommen besteht diese Leistung in der Finanzierung, womit (wie auch vom VwGH angedeutet) nichts anderes als die Bürgschaftsübernahme gemeint sein kann. Abgesehen davon ist letztlich egal, welche Leistung genau die G-AG an die O-GmbH erbracht hat bzw wie diese Leistung bezeichnet wird, weil allein die Tatsache der Leistungserbringung ausschließt, dass das hierfür gezahlte Entgelt die Bemessungsgrundlage für Lieferungen an Dritte (Schuhhändler) mindert.

### Die steuerliche Vertreterin hat den Vorhalt wie folgt beantwortet:

1. Der Verwaltungsgerichtshof stellt in seiner Entscheidung vom 28. April 2004 fest, dass die Delkredereprovision **nur dem Grunde nach** das Entgelt für eine Leistung des Zentralregulierers ist und daher die Bemessungsgrundlage für Lieferungen an Dritte beim Lieferanten nicht mindert.
2. Der Verwaltungsgerichtshof stellt fest, dass die belangte Behörde nicht schlüssig nachgewiesen hat, ob neben der Haftungsübernahme **tatsächlich** auch **andere Leistungen** vom Zentralregulierer an den Lieferanten erbracht wurden.
3. Der Verwaltungsgerichtshof stellt folglich fest, dass das Entgelt für
  - a) die Delkredereleistung des Zentralregulierers bzw
  - b) allfällige andere Leistungen (sofern deren Existenz dem Grunde nach nachgewiesen werden kann)**der Höhe nach** durch die Behörde nicht schlüssig nachgewiesen werden konnten.
4. Im übermittelten Vorhalt wird nun davon ausgegangen, dass die im Vertrag als „Delkredereprovision“ bezeichnete Erstattung zur Gänze (dh iHv zuletzt 4% bei S-GmbH und 2% bei O-GmbH) als Entgelt für die Haftungsübernahme anzusehen sei. Als Begründung wird angeführt, dass dies bereits vom VwGH in dieser Form beurteilt worden sei und daher nur mehr zu klären sei, ob der Leistungsbonus von 1,7% bei der O-GmbH als entgeltsmindernd zu beurteilen ist oder nicht. Dabei wird aber verkannt, dass der VwGH lediglich festgestellt hat, dass die Delkredereprovision ein Entgelt für die Leistung des Zentralregulierers zwar dem

Grunde, **nicht aber der Höhe nach** ist. Im Gegenteil, der VwGH verweist zu Recht auf die von Seiten der Beschwerdeführerin mehrfach eingewendeten Argumente, wonach die Höhe der Delkredereprovision in Wahrheit viel geringer ist.

In diesem Zusammenhang möchten wir daher noch einmal - wie zB bereits in unserem Schreiben vom 19. Juli 1999 an die Finanzlandesdirektion OÖ, zu Ihren Händen ausgeführt - darauf hinweisen, dass die Höhe des Entgelts für das eigentliche Delkredere nach Branchenerfahrungswerten viel geringer ist. Da davon ausgegangen werden kann, dass sich Kaufleute üblicherweise im Geschäftsverkehr nichts schenken, ist wirtschaftlich die Höhe des Entgelts für die tatsächliche Haftungsübernahme, wie im Vertrag mit der O-GmbH vereinbart, mit 2% anzusetzen.

Der über die 2% hinausgehende Betrag, der unter der Bezeichnung „Leistungsbonus“ erstattet wird (dh 1,7% bei der O-GmbH) ist in **wirtschaftlicher**

**Betrachtungsweise als Verbandsrabatt** (Treuerabatt) zu qualifizieren und führt beim Lieferanten zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage für Lieferungen an Dritte (Schuhhändler). Der als Leistungsbonus erstattete Betrag ist daher - anders als im übermittelten Vorhalt - auch nicht als zusätzliches Entgelt für die eigentliche Bürgschaftsübernahme zu qualifizieren, weil eine derartige Höhe den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie der vernünftigen kaufmännischen Beurteilung widerspricht und mit diesen nicht vereinbar ist.

Das gleiche gilt auch für die S-GmbH. Auch hier ist das Entgelt für die tatsächliche Haftungsübernahme mit 2% fixiert. Der über die 2% hinausgehende Betrag, der zwar ebenfalls unter der Bezeichnung „Delkredereprovision“ erstattet wird (dh zuletzt 2%)

ist in **wirtschaftlicher Betrachtungsweise** ebenso als **Verbandsrabatt** (Treuerabatt) zu qualifizieren und führt beim Lieferanten zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage für Lieferungen an Dritte (Schuhhändler), weil eine derartige Höhe wie oben bereits ausgeführt den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie der vernünftigen kaufmännischen Beurteilung widerspricht und mit diesen nicht vereinbar ist.

5. Entgegen den Aussagen im übermittelten Vorhalt ist festzuhalten, dass neben der Haftungsübernahme, welche nunmehr vom Verwaltungsgerichtshof als Leistung des Zentralregulierers gegenüber dem Lieferanten beurteilt wurde, vom Zentralregulierer **keinerlei weitere** Leistungen erbracht werden. Die Feststellung, dass es letztlich egal sei, welche Leistung genau von der G-AG erbracht wurde bzw wie diese bezeichnet wird, weil alleine die Tatsache der Leistungserbringung ausschließe, dass das hierfür gezahlte Entgelt die Bemessungsgrundlage mindert, ist nicht zutreffend. Vielmehr ist nachzuweisen, ob tatsächlich eine Leistung erbracht und falls bejahend, welches Entgelt (dh in welcher Höhe) für diese konkrete Leistung gewährt wurde. Im Vorhalt wird schlussendlich davon ausgegangen, dass es sich bei der Finanzierungsleistung um nichts anderes als um die Bürgschaftsübernahme handle. Dass dies nicht der Fall ist, wurde bereits unter Pkt 4. dargestellt. Auch der Feststellung im Vorhalt, wonach die G-AG eine wie auch immer geartete Leistung an die O-GmbH bereits deswegen erbracht habe, weil der Leistungsbonus von ihr einbehalten und nicht an die Mitglieder weitergeleitet worden ist, kann nicht gefolgt werden. Die Nichtweiterleitung kann auch mit der Kernfunktion und Hauptaufgabe eines Einkaufsverbundes (wie der Zentralregulierer einen darstellt) begründet werden. Ein Einkaufsverbund, der auf dem Zusammenschluss mehrerer Mitglieder basiert, wird in der Regel deswegen gegründet, damit sich für die einzelnen Mitglieder Vorteile (zB durch gebündelte Beschaffung, gemeinsam geführte Preisverhandlungen, abgestimmte Produkt- und Sortimentspolitik, abgestimmte Werbe- und Marketingmaßnahmen etc) ergeben. Primäre Aufgabe des Einkaufsverbundes ist es daher Vorteile bzw Leistungen für die eigenen Mitglieder zu verschaffen. Es liegt somit ausschließlich im Interesse der Mitglieder den gemeinsamen Einkaufsverbund (auch wenn er rechtlich in der Gesellschaftsform einer Kapitalgesellschaft geführt wird) mit genügend finanziellen Mitteln auszustatten bzw für dessen Leistungen ein Entgelt zu entrichten.

Insoweit der Zentralregulierer daher vom Lieferanten die den einzelnen Mitgliedern gewährten Beträge (unabhängig davon, unter welchem Titel diese gewährt wurden) vereinnahmt und nicht unmittelbar an diese weitergibt, kann dies auch als Zahlungswegabkürzung (nämlich für einzelne Leistungen des Zentralregulierers gegenüber dem jeweiligen Mitglied) qualifiziert werden. Daher ist festzuhalten, dass es aber auch nicht die Aufgabe des Lieferanten ist, zu prüfen, ob bzw warum der gewährte Verbandsrabatt (Mitgliederbonus und Leistungsbonus) tatsächlich vom Zentralregulierer ganz, zum Teil oder überhaupt nicht an die Mitglieder weitergeleitet wird. Die Minderung der Bemessungsgrundlage beim Lieferanten rechtmäßig von der tatsächlichen Weiterleitung abhängig zu machen ist uE nicht zulässig (vgl dazu bereits unsere schriftlichen Stellungnahmen vom 3. März 2000 bzw 17. Mai 2000).

6. Abschließend ist noch festzuhalten, dass die Annahme im Vorhalt, wonach die Nichtweiterleitung des Leistungsbonus an die Mitglieder unmittelbar aus den vorgelegten Abrechnungen zu entnehmen ist, nicht nachvollziehbar ist. Sollte dies daraus resultieren, weil auf den einzelnen, exemplarisch vorgelegten Abrechnungen zwischen dem Zentralregulierer und dem Mitglied - soweit diese überhaupt für den Lieferanten zugänglich waren - unter der Rubrik „Rabattart“ nur der Text „Mitgliederbonus“ aufscheint, ist aber noch keineswegs nachgewiesen, dass in den ausgewiesenen Beträgen nicht auch andere Boni (zB Leistungsbonus) der Höhe nach enthalten sind bzw diese in einer anderen Form und aufgrund anderer Vereinbarungen zwischen dem Zentralregulierer und den Mitgliedern (zB über Gewinnausschüttungen, Jahresrückvergütungen, im Verrechnungsweg als Zahlungswegverkürzung für allenfalls an die Mitglieder erbrachte Leistungen, etc) tatsächlich weitergegeben wurden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, inwieweit die Delkredereprovisionen und die Leistungsboni Entgelt für Leistungen darstellen, die von der G-AG an die Berufungswerberin erbracht wurden.

Entgegen den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung hat der VwGH die von der G-AG einbehaltenen Delkredereprovisionen zur Gänze als Leistungsentgelt und daher als nicht umsatzmindernd beurteilt. Mangelnde Schlüssigkeit der Beweiswürdigung hat er nur im Bezug auf die von der G-AG gegenüber der O-GmbH einbehaltenen Leistungsboni festgestellt. Es ist daher nur mehr zu beurteilen, inwieweit die Leistungsboni ein Entgelt für Leistungen darstellen, die die G-AG an die Berufungswerberin erbracht hat.

Auf den Vorhalt, die Leistungsboni seien zwangsläufig (zur Gänze) Leistungsentgelt, wurde eingewendet, dass die Einbehaltung jener Beträge durch den Zentralregulierer (die G-AG), die vom Lieferanten (der Berufungswerberin) den einzelnen Mitgliedern (unabhängig davon, unter welchem Titel) gewährt wurden, auch als Zahlungswegabkürzung, nämlich für einzelne Leistungen des Zentralregulierers gegenüber dem jeweiligen Mitglied, qualifiziert werden kann.

Damit wird behauptet, die Berufungswerberin habe die Leistungsboni den Mitgliedern gegenüber gewährt und die G-AG habe diese Boni mit Entgelten für Leistungen aufgerechnet, die die G-AG an ihre Mitglieder erbracht hat. Deswegen seien die einbehaltenen Leistungsboni nicht an die Mitglieder weitergeleitet worden.

Diese Behauptung widerspricht jedoch den Tatsachen: Die Berufungswerberin hat nämlich die Leistungsboni nach den vorliegenden Verträgen eindeutig (und zur Gänze) der G-AG und nicht den Mitgliedern gewährt. Die Ansicht der Berufungswerberin, wirtschaftlich betrachtet liege ein von ihr an die Mitglieder gewährter Verbands- bzw Treuerabatt vor, ist daher verfehlt.

Selbst wenn die Leistungsboni aufgrund einer Vereinbarung zwischen der Berufungswerberin und der G-AG an die Mitglieder weiterzuleiten gewesen wären und darin die Stornierung bzw Reduktion der Leistungsboni und die schlüssige Gewährung besagter Boni von der Berufungswerberin an deren Abnehmer (die Mitglieder) zu sehen wäre, wäre für den Berufungsstandpunkt nichts gewonnen: Eine derartige Vereinbarung ist nämlich nicht getroffen worden. Die Berufungswerberin hat ja nur behauptet, es sei eine Umlegung zu Gunsten der Mitgliederboni erfolgt. Diesbezügliche Nachweise ist sie jedoch schuldig geblieben.

Auch der Umstand, dass eine Weiterleitung tatsächlich nicht erfolgt ist, spricht gegen eine solche Umlegung:

Der Berufungswerberin ist zwar darin beizupflichten, dass allein auf Grund der Tatsache, dass in den Rabattgutschriften der G-AG an deren Mitglieder unter der Rubrik "Rabattart" nur der Text "Mitgliederbonus" aufscheint, nicht nachgewiesen ist, dass in den ausgewiesenen Beträgen nicht auch zB der Leistungsbonus der Höhe nach enthalten ist. Aus diesen Gutschriften ist jedoch ohnehin weder in der ersten Berufungsentscheidung noch im letztangeführten Vorhalt etwas abgeleitet worden.

Entgegen den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung ergibt sich aber aus den Abrechnungen der G-AG gegenüber der Berufungswerberin, dass der Leistungsbonus nicht an die Mitglieder weiterzuleiten ist. So ist in der Abrechnung vom 10.9.1996 für die Dekade 24/96 nur die Spalte "Mitgliederbonus" mit einem Stern (\*) versehen, nicht hingegen die Spalte "Leistungsbonus". Laut besagter Abrechnung bedeutet der Stern "wird ungekürzt an Mitglieder weitergeleitet". Daraus ist wohl eindeutig zu ersehen, dass der Leistungsbonus nicht an die Mitglieder weiterzuleiten ist.

Die in der Vorhaltsbeantwortung vertretene Meinung, es sei nicht Aufgabe der Berufungswerberin zu prüfen, ob bzw warum der Bonus tatsächlich vom Zentralregulierer ganz, zum Teil oder überhaupt nicht an die Mitglieder weitergeleitet wird, ist zutreffend. Mangels (schlüssiger) Gewährung besagter Boni von der Berufungswerberin an deren Abnehmer (die Mitglieder) berührt jedoch der Umstand, ob bzw wie die G-AG Beträge, die ihr zustehen, verwendet hat, nicht die Leistungsbeziehung bzw die diesbezüglichen Entgelte zwischen der Berufungswerberin und der G-AG.

Die Schlussfolgerungen im Vorhalt,

- dass im Wirtschaftsleben nur etwas gezahlt wird, wenn hierfür auch eine Leistung erbracht wird, weshalb die Leistungsboni zur Gänze Entgelt für (wie auch immer geartete) Leistungen der G-AG an die Berufungswerberin darstellen,
- dass dies auch der Vergleich der zustehenden Abzüge (3,6% Delkredereprovision bei der S-GmbH entsprechen 2% Provision plus 1,7% Leistungsbonus bei der O-GmbH) verdeutlicht,
- dass die fragliche Leistung laut Zusatzabkommen in der Finanzierung besteht, womit (wie auch vom VwGH angedeutet) nichts anderes als die Bürgschaftsübernahme gemeint ist, und
- dass letztlich nicht relevant ist, welche Leistung genau die G-AG an die O-GmbH erbracht hat bzw wie diese Leistung bezeichnet wird, weil allein die Tatsache der Leistungserbringung durch die G-AG ausschließt, dass das hierfür gezahlte Entgelt die Bemessungsgrundlage für Lieferungen an Dritte (Schuhhändler/Mitglieder) mindert,

sind daher zutreffend.

Daran ändert auch nichts, dass der Leistungsbonus in den Dekadenabrechnungen getrennt vom Delkrederebonus ausgewiesen worden ist, weil eine solche Abrechnung allein aufgrund der gesonderten Vereinbarung der beiden Abzüge vorzunehmen war.

Die Umsätze waren daher nur um die Skonti, nicht hingegen um die Delkredereprovisionen und die Leistungsboni zu kürzen.

Linz, am 4. Juli 2006