

## BGE 73 I 154

Bundesgericht (BGE), 1947-05-30, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_73\\_I\\_154](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_73_I_154)

FR: ATF 73 I 154

IT: DTF 73 I 154

### Volltext

IM Verwaltungs- und Disziplinarrecht. Steuerpflicht grundsätzlich auf Personen  
~chränkt, die einen gewissen Mindestumsatz "erzielen, und andererseits den ~is der von der  
Steuer befreiten Waren eng zieht und nur ganz bestimmte Produkte aus diesen Waren  
ebenfalls von der Besteuerung ausnimmt. Demnach erkennt das B'UMesgericht: Die  
Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abge- wiesen. 19. Urten vom 30. Mai 1947 L. S.  
Kom- und Lagerhausbesitzer- schaft SehaHbausen gegen eldg. Steuerverwaltung. Waren-:  
1. Eine Lieferung (Art. 15 WUSTB) liegt beim Kommissions- gesch~t nicht nur zwischep  
dem Kommittenten und dem Kom- missionär, sondern auch zwischen diesem Und dem  
Dritten vor. 2. Entgelt (Art. 22 WUSTB) ist bei Lieferung durch den Yerkaufs-  
kommissionär nicht die Provision, sondern der volle Preis den der Käufer zahlt. ' I.t aur le  
chiffre d.'allairu: 1. En matiere de commission, il y a livraison dans Je sens de l'art. 15 ACA  
non seulement entre le commettant et le commis- sionnaire, mais aussi entre ce dernier et le  
tiers. 2. En cas de livraison par le commissionnaire-vendeur, on doit entendre par  
contre-prestation, dans le sens de l'art. 22 non pas la provision, mais la. totaliM du prix paye  
par l'ache~ur. ImpiJBta wlla oifra d,'altan: 1. In materia di commissione, esiste fornitura a'  
sensi dell'art. 15 DCA non soltanto tra il committente e il commissionario ma &Bebe tra il  
commissionario e il terzo. ' 2. In caso di fornitura da parte dal commissionario-venditore  
non si d~ C?~siderare 9,uale controprestazione a' sensi dell'art. 22 Ja proVVlgIone, ma. il  
prezzo tote.Ie pagato daI compra.tore. Ä. - Die Korp.- und Lagerhausgesellschaft  
Schaffhausen «nimmt gebrauchte Gegenstände aller Art zum Zwecke des Verkaufs gegen  
Barzahlung in eigenem Namen, aber auf Rechnung des Auftraggebers, entgegen» (§ 1 des  
diesen Geschäftszweig betreffenden Reglementes vom 9. März 1936). Sie war bis Ende  
1945 als Grossist im Sinne des Warenumsatzsteuerbeschlusses registriert. Am 21. März  
Bundesrechtliche Abgaben. NG 19. 155 1946 entschied die eidgenössisohe  
Steuerverwaltung, dass die Gesellschaft für die von ihr in den Steuerperioden vom 1.  
Oktober 1941 bis 30. September 1945 ausgeführten Kom.m.issionslieferungen die  
Warenumsatzsteuer nachzu- zahlen habe. Die Gesellsohaft erhob gegen den Entscheid  
Einsprache. Sie berief sich auf Art. 15 Abs. 4 WUSTB, wonach der Ver-  
kaufskom.missionär steuerrechtlioh als Lieferer nicht in Betracht kom.m.e. Die  
nachträgliohe Besteuerung belaste sie ungebührlioh, da sie die Steuerbeträge heute nicht  
mehr überwälzen könne. Eventuell könnte die Steuer nur auf den bezogenen Provisionen  
berechnet werden. B. - Mit Entscheid vom 16. Januar 1947 hat die Steuer- verwaltung die  
Einsprache abgewiesen. Der Begründung ist zu entnehmen : Der Verkaufskom.m.issionär  
setze den Käufer instand, im eigenen Namen über den Kaufgegensta.nd zu verfügen. Dieser  
Vorgang sei somit eine Lieferung im Sinne des Warenumsatzsteuerbeschlusses (Art. 13  
Abs. 1 lit. a, 15 Abs. 1). Aus Art. 15 Abs. 4 WUSTB könne die Einspre- oherin nichts zu  
ihren Gunsten herleiten. Die Bestim.m.ung stelle lediglioh klar, dass auch da, wo der  
Abnehmer zwar wohl im eigenen Namen, aber nur für Rechnung eines andern (des

Kommissionär) über eine Ware verfügen könne, eine Lieferung im Sinne von Art. 15 Abs. 1 vorhanden sei. Sie sage deutlich, dass beim Kommissionsgeschäft «eine» - nicht «die» - Lieferung «zwischen dem Kommissionär und dem Kommittenten» vorliege. Nur auf das Verhältnis dieser beiden beziehe sie sich. Bei der Verkaufskommission werde die Befugnis zur Verfügung über die Ware vom Kommittenten auf den Kommissionär und von diesem auf den Käufer übertragen. Entsprechend verhalte es sich bei der Einkaufskommission. Der Kommissionshandel wickle sich also, zivil- wie steuerrechtlich, in zwei Lieferungen ab. Demnach habe die Einsprecherin als Verkaufskommissionär die in Frage stehenden Lieferungen an Dritte versteuern müssen, solange sie im Grossisten-Verwaltungs- und Disziplinarrechtregister eingetragen gewesen sei (Art. 8 Abs. 1 lit. a WUSTB). -Die Steuer sei richtig auf dem - der Höhe nach nicht bestrittenen - Gesamtumsatz berechnet worden, den die Einsprecherin vom 1. Oktober 1941 bis 30. September 1945 aus Kommissionsverkäufen erzielt habe. Denn Entgelt (Art. 20 Abs. 1 lit. a, 22 WUSTB) sei alles, was der Abnehmer aufwenden müsse, um vom Lieferanten die Befugnis zur Verfügung über die Ware zu erhalten, hier also der volle Kaufpreis. Die Provision sei nur die Vergütung, welche der Kommissionär für seine Tätigkeit vom Kommittenten beziehe, nicht aber das Entgelt für die von ihm ausgeführte Warenlieferung, welches ihm der dritte Käufer schulde. Die Überwälzung der Steuer bleibe nach Art. 29 WUSTB der privatrechtlichen Vereinbarung vorbehalten. Ob sie möglich sei oder nicht, berühre den Bestand der Steuerhuld nicht. Übrigens habe die Einsprecherin es sich selbst zuzuschreiben, wenn sie nun die ganze Steuerlast selbst zu tragen habe; denn die Wegleitung der eidgenössischen Steuerverwaltung, welche sie im Herbst 1941 erhalten habe, habe über die Stellung des Kommissionärs Aufschluss erteilt. C. - Gegen diesen Entscheid hat die Gesellschaft Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie hält an ihrem Standpunkt fest. Beim Kommissionsgeschäft werde, wirtschaftlich bloss einmal verkauft. Es sei daher richtig, dass auch das Umsatzsteuerrecht nur eine Lieferung beachte. Nach Art. 15 Abs. 4 WUSTB sei dies diejenige zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär. Träfe die Auffassung der Steuerverwaltung zu, so wäre die Bestimmung nicht notwendig. Dass Art. 15 Abs. 4: nicht von «der», sondern von «einer» Lieferung spreche, sei nicht entscheidend. Der dort gebrauchte Ausdruck «Kommissionsgeschäft» beziehe sich nicht nur auf das Verhältnis zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär, sondern auch auf das Ausführungsgeschäft. Weil sich das Kommissionsgeschäft zivilrechtlich verschieden abwickeln Bundesrechtliche Abgaben. NO 19. 167 könne, sei es notwendig, dass das Steuergesetz verbindlich erkläre, welchen Vorgang es als Lieferung betrachte. Wenn man schon auch steuerrechtlich zwei Lieferungen annehmen wolle, so sei bei jedem Steuerpflichtigen auf das ihm wirtschaftlich aus der Lieferung zukommende Ergebnis abzustellen. Das sei für die Beschwerdeführerin die Provision. D. - Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt die Abweisung der Beschwerde. Sie führt aus, bei der Kommission werde zweimal im Sinne von Art. 15 Abs. 1 WUSTB die Verfügung über die Ware verschafft, lägen also zwei Lieferungen vor, einmal zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär und sodann zwischen diesem und dem Dritten. Das sei in der besondern Rechtsstellung des Kommissionärs begründet, der in eigenem Namen, wie ein Eigenhändler, wenn auch auf Rechnung eines andern, Waren einkaufe oder verkaufe. Art. 15 Abs. 4 WUSTB habe weder nach seinem Wortlaut noch nach seiner systematischen Stellung den von der Beschwerdeführerin behaupteten Sinn. Wenn der Gesetzgeber bei der Kommission eine der bei den Lieferungen hätte von der Steuer ausnehmen wollen, hätte er es ausdrücklich erklären

müssen. Er hätte es nicht in Art. 15 getan, sondern in Art. 14, wo er die Ausnahmen von der objektiven Steuerpflicht abschliessend aufgezählt habe. Übrigens bestände kein Anlass, bei der Kommission nur eine Lieferung zu besteuern. Tatsächlich lägen auch wirtschaftlich zwei Umsätze vor, da der Kommissionär im Verkehr wie ein Eigenhändler auftrete. Würde der Ansicht der Beschwerdeführerin gefolgt, so wäre überhaupt jeder Zwischenhandel wirtschaftlich belanglos anzusehen. Die Bedeutung des Abs. 4 in Art. 15 liege in anderer Richtung. Einmal beiläufig erwecke er die im angefochtenen Entscheid erwähnte Abklärung. Weiter habe er zur Folge, dass zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär immer eine Lieferung anzunehmen sei, auch dann, wenn es dem Dritten gleichgültig sei, mit wem er den Vertrag schliesse, wenn also die Wirkungen der direkten Stellvertretung eintreten (158 Verwaltungs- und Disziplinarrecht. (Art. 32 Abs. 2 OR). Damit seien die Schwierigkeiten, welche sich aus dieser Regelung des Zivilrechtes bei der steuerrechtlichen Beurteilung ergeben könnten, umgangen und die einfache Handhabung des Umsatzsteuerrechts gewährleistet. Diese Auffassung werde durch die Geschichte der Entstehung des streitigen Absatzes bestätigt. Er sei aus den Durchführungsbestimmungen vom 23. Dezember 1938 zum deutschen Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 übernommen, deren § 3 laute: « Beim Kommissionsgeschäft (§ 383 des Handelsgesetzbuchs) liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer. » Weil sich - wie im schweizerischen Recht - diese Rechtslage bereits aus der Umschreibung des Begriffs der Lieferung als der Verschaffung der Fähigkeit, « im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen », ergebe (§ 3 des deutschen Gesetzes, § 2 der Durchführungsbestimmungen), wäre jene Bestimmung an sich überflüssig. Sie diene aber der Klarstellung, da im deutschen Umsatzsteuerrecht früher umstritten gewesen sei, ob auch bei der Verkaufskommission zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vorliege. Das Bundesgericht zieht in Erwägung: L - Art. 13 Abs. 1 lit. a WUSStB unterwirft der Warenumsatzsteuer die Warenlieferung im Inland durch Grossisten. Eine Lieferung liegt nach Art. 15 Abs. 1 vor, wenn der Abnehmer (oder an dessen Stelle ein Dritter) in stand gesetzt wird, im eigenen Namen über eine Ware zu verfügen. Abs. 4 desselben Artikels bestimmt: « Beim Kommissionsgeschäft (Art. 425 OR) liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt der Kommittent, bei der Einkaufskommission der Kommissionär als Lieferer. » Die Beschwerdeführerin schliesst aus diesem Absatz, beim Kommissionsgeschäft gehe nur zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung im Sinne Bundesrechtliche Abgaben. N° 19. 159 des Warenumsatzsteuerbeschlusses vor sich, nicht aber zwischen dem Kommissionär und dem Dritten, dem er das Kommissionsgut verkauft oder von dem er es kauft. Nach der Auffassung der eidgenössischen Steuerverwaltung dagegen liegt auch zwischen diesen beiden eine solche Lieferung vor. Der Wortlaut des Absatzes lasse wohl die eine wie die andere Ansicht zu. Für diejenige der Beschwerdeführerin könnte angeführt werden, dass vom « Kommissionsgeschäft » schlechthin die Rede ist, an dem auch der Dritte beteiligt ist. Andererseits spricht der Absatz ausdrücklich nur vom Verhältnis « zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär » und sagt, dass unter ihnen « eine » Lieferung vorliegt (entsprechend der französische Text: « ... il ya livraison ... »), woraus man folgern könnte, dass er die Annahme einer Lieferung im steuerrechtlichen Sinne zwischen dem Kommissionär und dem Dritten nicht ausschliesse. Demgegenüber könnte die Beschwerdeführerin sich wiederum auf den italienischen Text berufen, wo es

heisst: « ••• vi EI la fornitura fra il oommittente e il oommissionario ». Art. 15 Abs. 4 WUStB kann indessen nur im Zusammen- hang mit Aha. I daselbst richtig verstanden werden. Nach dieser Bestimmung liegt zwisohen dem Kommissionär und dem Dritten ebenfalls eine Lieferung vor. Kommissionär ist naoh der Definition des Art. 425 OR, wer « in eigenem Namen» für Rechnung eines andern (des Kommittenten) den Einkauf oder Verkauf von bewegliohen Saohen (oder Wertpapieren) zu besorgen übernimmt. Er ist also in der Lage, im' Sinne von Art. 15 Aha. I WUStB « im eigenen Namen über die Ware zu verfügen ». Dazu « instand ge- setzt» wird er bei der Einkaufskommission durch den Dritten, bei der Verkaufskommission durch den Kommit- tenten. Er setzt dann seinerseits einen andern instand, über die Ware im eigenen Namen zu verfügen, nämlioh bei der Einkaufskommission den Kommittenten, bei der Verkaufskommission den Dritten. Man hat es also bei beiden Arten der Kommission mit zwei Lieferungen nach Art. 15 Abs. I zu tun. Das Bundesgericht hat dies für die 160 Verwaltungs. und Disziplinarrecht. Einkaufskommission . bereits in einem Urteil vom 18. Mai 1945 (veröffentlicht im Archiv für schweiz. Abgaberecht, Bd. 14, S. 211 ff.) feStgestellt, wobei es den Fall vorbehal- ten hat, wo ·es dem Dritten gleichgültig war, mit wem er den Vertrag schliesse (direkte Stellvertretung nach Art. 32 Abs. 2 OR). °Die Beschwerdeführerin macht demgegenüber geltend, Abs. 4 des Art. 15 WUStB schränke Aha. 1 ein, indem er nur die Lieferung zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär der Steuer unterwerfe. Hätte der Gesetzgeber das sagen wollen, so hätte er es aber angesichts der allgemeinen Tragweite der Begriffsbestimm-q.ng des Abs. 1 ausdrücklich tun müssen. Das ist jedoch nicht ~eschehen. Namentlich lässt sich dem Aha. 4 keine solche AusnahmebestinIm.ung entnehmen. Es bestände auch kein zureichender Grund zu der Einschränkung. Der Kommis- sionär beteiligt sich am Waren- und Wertpapierhandel selbständig, wie ein Eigenhändler ; er betreibt eine Art Zwischenhandel. Es würde sich sachlich nicht rechtfer- tigen, im. Umsatzsteuerrecht einen Unterschied zwischen der Kommission und andern Formen des Zwischenhandels zu macHen; Di~ Beschwerdeführerin meint, Art. 15 Abs. 4 WUStB wäre iibeHIÜssig, wenn wirklich beim Kommissionsge- schäft s~uerrechtlich zwei Lieferungen anzunehmen wären. Zu Unrecht. Die Bestimmung behebt die Zweifel, die sich für die Behandlung der Kommission im Umsatzsteuerrecht daraus ergeben könnten, dass der Kommissionär lediglich für Rechnung eines andern, des Kommittenten, über das Kommissionsgut verfügen kann. Die von der eidgenössi- schen Steuerverwaltung dargelegte EntstehUngsgeschichte bestätigt die Richtigkeit dieser AusleguIl.g. Insbesondere zeigt auch sie, dass die deutsche und französische Fassung des Aha. 4 des Art. 15 WUStB massgebend sind, nicht die italienische, welche die Wendung « eine Lieferung» im deutschen Vorbild der Bestimmung unzutreffend mit « la fornitura» wiedergibt. Da die Beschwerdeführerin als Verkaufskommissionär Bundesrechtliche Abgaben. N° 19. 161 in eigenem Namen Waren liefert und bis Ende 1945 als Grossist .registriert war, hatte sie für diese Lieferungen die Umsatzsteuer zu entrichten, berechnet von der Summe der in den Steuerperioden vom 1. Oktober 1941 bis 30. Sep- tember 1945, um die es sich handelt, vereinnahmten Ent- gelte (Art. 20 Abs. 1 lit. a WUStB). Es bestehen keine An- haltspunkte dafür, dass gewisse Kommissionsgeschäfte der Beschwerdeführerin unter Art. 32 Abs. 2 OR fallen, so dass nicht zu prüfen ist, wie solche Fälle im Umsatz- steuerrecht zu behandeln wären. 2. - Zum Entgelt gehört nach Art. 22 Abs. 1 WUStB « alles, was der Lieferer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Ware erhält », unter Vorbehalt des Abzuges gewisser Nebenleistungen unter den in Abs. 2 umschriebenen Voraussetzungen. Bei Lieferung durch den Verkaufskommissionär ist Entgelt der volle Preis, den der Käufer

zahlt. Die Kommissionsgebühr (Provision) ist als solche nicht eine Gegenleistung für die Ware, sondern die Vergütung, die der Kommittent dem Kommissionär für die Besorgung des Verkaufsauftrages schuldet. Sie mag unter Umständen in jenem Preise einkalkuliert sein. In keinem Falle kann aber die vom Kommissionär zu entrichtende Steuer bloss vom Betrage der Provision berechnnet werden. Hier war es daher richtig, die Steuer nach dem Gesamtumsatze zu bemessen, den die Beschwerdeführerin in den in Frage stehenden Steuerperioden aus Kommissionsverkäufen erzielt hatte und dessen Höhe sie nicht bestreitet. So ergab sich der geforderte Steuerbetrag. 3. - Daraus, dass sie die Steuer nicht auf die Abnehmer überwält hat, kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Es kann auf die zutreffenden Ausführungen der eidgenössischen Steuerverwaltung hierüber verwiesen werden. Demnach erkennt das Bundesgericht: Die Beschwerde wird abgewiesen. 11 AS 73 I - 1947

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