

## **BGE 93 I 194**

Bundesgericht (BGE), 1967-05-26, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_93\\_I\\_194](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_93_I_194)

FR: ATF 93 I 194

IT: DTF 93 I 194

### **Regeste**

Regeste Warenumsatzsteuer: Handelt ein Warenempfänger als Vertreter eines Dritten, so ist dieser Dritte (und nicht der Vertreter) lediglich dann Abnehmer im warenumsatzsteuerrechtlichen Sinne, wenn sein Name dem Lieferer zu der Zeit bekannt war, da dieser dem Vertreter die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Ware verschaffte.

Regeste Impôt sur le chiffre d'affaires: Celui qui agit par l'organe d'un représentant ne "reçoit la marchandise" au sens de l'ACHA que si son nom était connu du fournisseur au moment où celui-ci a procuré au représentant le pouvoir de disposition économique sur la chose.

Regesto Imposta sulla cifra d'affari: Chi agisce per mezzo d'un rappresentante "riceve la merce" ai sensi del DCA unicamente se il suonome era noto al fornitore nel momento in cui quest'ultimo ha procurato al rappresentante il potere di disporre economicamente della merce.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Gemäss Art. 23 Abs. 1 lit. c WUB kann der Grossist für Waren, die er nach Beginn der Steuerpflicht für den Wiederverkauf oder als Werkstoff für die gewerbsmässige Herstellung von Waren oder Bauwerken verwendet hat, von der nach Art. 19 bis 22 WUB geschuldeten Steuer in Abzug bringen: die Steuer, die sein nicht als Grossist registrierter Lieferer auf der Einfuhr der Ware entrichtet oder auf dem Bezug der Ware einem Grossisten vergütet hat, sofern die Ware vom Nichtgrossisten ohne vorherige andere Verwendung weitergeliefert worden ist und die Vorbelastung der einzelnen Lieferung des Nichtgrossisten mindestens 10 Franken ausmacht. Der Beschwerdeführer hat die aus dem ehemaligen Lager der Boutique Lido AG stammende Ware unbestrittenermassen von der nicht steuerpflichtigen Robat bezogen. Die EStV behauptet auch nicht, die Robat habe die Ware vor der Lieferung an den Beschwerdeführer anders verwendet, d.h. selber gebraucht oder einem Dritten zum Gebrauch überlassen (vgl. WELLAUER, Handbuch der Warenumsatzsteuer, N. 645). Die geltend gemachte Steuervorbelastung übersteigt sodann offensichtlich die vom Gesetz geforderte Grenze von 10 Franken. BGE 93 I 194 S. 197 Einigkeit herrscht schliesslich darüber, dass eine Steueranrechnung im Sinne von Art. 23 Abs. 1 lit. c WUB nur zulässig ist, wenn sich zwischen die beiden an der Umsatzkette beteiligten Grossisten (vorliegend die Boutique Lido AG und M. Rubinfeld) nicht mehr als ein Nichtgrossist eingeschaltet hat. Während aber der Beschwerdeführer auch diese Voraussetzung als erfüllt erachtet, hält die EStV dafür, dass Warenabnehmerin der Boutique Lido AG nicht die Robat, sondern die Tabor gewesen sei. Erst diese habe dann, in einer erneuten Lieferung, die Verfügungsmacht

über die Ware weiter auf die Robat übertragen. Der Ausgang des vorliegenden Streites hängt also davon ab, ob zwischen der Boutique Lido AG und der Tabor eine Lieferung im Sinne des WUB zustandekam oder nicht.

## **E. 2**

Nach Art. 15 Abs. 1 WUB liegt eine Lieferung im Inland vor, wenn der Abnehmer oder an seiner Stelle ein Dritter in den Stand gesetzt wird, im eigenen Namen über eine Ware zu verfügen, die sich im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht im Inland befindet. Bei Veräußerungsgeschäften wird, wie sich aus der erwähnten Bestimmung ergibt, die Lieferung somit dadurch vollzogen, dass der eine Vertragspartner den andern in den Stand setzt, über die Ware in eigenem Namen zu verfügen. Daher gilt jeder, der im eigenen Namen Waren veräußert oder bezieht, als Lieferer oder Abnehmer einer Lieferung, gleichgültig, ob er für eigene oder fremde Rechnung tätig ist ( BGE 82 I 186 ). Handelt demnach ein Warenempfänger als Vertreter eines Dritten, so ist dieser Dritte (und nicht der Vertreter) lediglich dann Abnehmer im warenaumsatzsteuerrechtlichen Sinne, wenn sein Name dem Lieferer zu der Zeit bekannt war, da dieser dem Vertreter die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Ware verschaffte. Einmal gestattet nur eine solche Ordnung dem liefernden Grossisten, in allen Fällen den richtigen Steuersatz anzuwenden, den entsprechenden Steuerbetrag auf den Abnehmer zu überwälzen und die der EStV vierteljährlich einzureichenden Abrechnungen vorschriftsgemäss zu erstellen. Die Annahme einer Lieferung zwischen dem Lieferer und dem für fremde Rechnung, jedoch in eigenem Namen handelnden Vertreter ist sodann auch deshalb notwendig, damit die Verwaltung die ihr von Gesetzes wegen zukommende Überwachungsaufgabe erfüllen kann und die Möglichkeit erhält, in sämtliche Geschäfte Einblick zu nehmen, durch welche eine Ware dem Verbraucher BGE 93 I 194 S. 198 näher gebracht wird. Nur so ist Gewähr dafür geboten, dass das mit der Warenaumsatzsteuer verfolgte Ziel erreicht wird, nämlich den für den Warenverbrauch getätigten geldwerten Aufwand über den gesamten Warenverkehr steuerlich zu erfassen (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 19. Januar 1940, BBl 1940, S. 60).

## **E. 3**

Die Tabor schloss den Vertrag mit der Boutique Lido AG "als Treuhänderin für eine private oder juristische Person". Damit sollte, wie die EStV zutreffend ausführt, offenbar zum Ausdruck gebracht werden, dass die Tabor für fremde Rechnung handelte. In wessen Namen dies geschah, ist jedoch weder der erwähnten Formulierung noch dem Text des Vertrages zu entnehmen. Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers findet sich im Vertragswerk schon gar kein Hinweis auf die "in Gründung begriffene" Robat. Ob und allenfalls aus welchen Gründen der Name der Robat nicht genannt werden konnte oder durfte, braucht hier nicht erörtert zu werden. Entscheidend ist einzig, dass die Boutique Lido AG nur der Tabor gegenüberstand und sie deshalb auch nur dieser die Fähigkeit verschaffen konnte, umsatzsteuerrechtlich über die Ware zu verfügen, d.h. sie entweder dem eigenen Konsum zuzuführen oder aber im eigenen Namen auf eine andere Wirtschaftsstufe zu übertragen. Die Tabor war es denn auch, welche am Warenlager und den gesamten Einrichtungen der Verkäuferin unbeschwertes Eigentum erwerben sollte, wobei der Eigentumsübergang nach dem Willen der Parteien mit der Unterzeichnung des Vertrages zu erfolgen hatte (Ziffer 3 und 4 des Vertrages). Dass damit das Eigentum zivilrechtlich noch nicht auf die Tabor überging, ist, wie das Bundesgericht wiederholt erkannt hat, für die Annahme einer Lieferung im Sinne des WUB ohne Belang (ASA Bd.34,

304; BGE 74 I 68 /9). Die umsatzsteuerlich entscheidende Verschaffungshandlung lag vorliegend vielmehr darin, dass die Boutique Lido AG den Vertrag unterzeichnete. Dadurch gab sie ihren Willen, sich der wirtschaftlichen Verfügungsmacht zugunsten der Tabor zu entäussern, in ausreichend bestimmter Form kund. Die Warenempfängerin konnte danach von der Verkäuferin aus dem Grundgeschäft nicht mehr daran gehindert werden, wie ein Eigenhändler über die Ware zu verfügen. War somit die Tabor Abnehmerin der Boutique Lido AG, dann nahm die EStV zu Recht an, es habe zwischen diesen beiden BGE 93 I 194 S. 199 Beteiligten eine Lieferung gemäss Art. 15 Abs. 1 WUB stattgefunden.

#### **E. 4**

Der Beschwerdeführer beruft sich demgegenüber auf N 276 des Handbuchs von WELLAUER. Daraus versucht er abzuleiten, die Tabor habe als blosser Vermittlerin, d.h. sowohl für fremde Rechnung als auch in fremdem Namen gehandelt. Der Einwand vermag jedoch nicht zu helfen. In N 276 wird u.a. ausgeführt, die Verwaltungspraxis verlange (für die Annahme einer sog. Vermittlung) nicht, dass der Name des Geschäftsherrn zum voraus, schon beim Vertragsschluss genannt werde. Das erwähnte Zugeständnis bezieht sich, wie das angegebene Beispiel zeigt, in erster Linie auf den Fall der Versteigerung von Kunstgegenständen. Um den Besonderheiten des betreffenden Geschäftszweiges Rechnung zu tragen, nimmt die EStV dort das Vorliegen einer Vermittlung schon an, wenn der Auktionator seinen Auftraggeber dem Käufer lediglich mit einer Nummer (statt mit dem Namen) bezeichnet. Dieses Vorgehen wird aber nur zugelassen, sofern die Verwaltung jederzeit die Möglichkeit besitzt, die Namen der einzelnen Auftraggeber anhand eines Verzeichnisses der verwendeten Nummern zu überprüfen. Schon vor Beginn der Versteigerung hat deshalb der Auktionator der EStV die entsprechenden Unterlagen einzureichen. Bereits zu jener Zeit also muss die Identität der Auftraggeber feststehen. Selbst wenn man im vorliegenden Fall - was angesichts der Verschiedenartigkeit der beiden Tatbestände ohnehin als fraglich erschiene - das selbe Entgegenkommen gewähren wollte, so würde das dem Beschwerdeführer nichts nützen. Ihm oblag nämlich nachzuweisen, dass der Auftraggeber der Tabor schon bestimmt war, als die Boutique Lido AG der Treuhänderin die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Ware verschaffte. Diesen Beweis vermochte der Beschwerdeführer jedoch weder auf Grund des Kaufvertrages noch der sonstigen eingereichten Unterlagen zu erbringen.

#### **E. 5**

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, die aus den einstigen Beständen der Boutique Lido AG stammenden Waren von der Robat bezogen zu haben. Er geht somit selber davon aus, dass seine Lieferantin in ihrem eigenen Namen über die Ware verfügte. Ist aber nach dem Gesagten eine Lieferung schon zwischen der Boutique Lido AG und der Tabor zustande gekommen, dann konnte diese die wirtschaftliche Verfügungsmacht BGE 93 I 194 S. 200 einzig durch eine erneute Lieferung auf die Robat übertragen. Dass das entsprechende Grundgeschäft heute nicht mehr feststellbar ist, vermag an dieser steuerrechtlichen Folge nichts zu ändern. In die zwischen der Boutique Lido AG und dem Beschwerdeführer bestehende Umsatzkette haben sich also zwei nicht steuerpflichtige Warenabnehmer eingeschoben, weshalb die EStV die Anrechnung der Steuervorbelastung gemäss Art. 23 Abs. 1 lit. c WUB zu Recht verweigerte. Dispositiv