

BGer 2A.314/2006 vom 10. Oktober 2006

Bundesgericht, 2006-10-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.314_2006

FR: TF 2A.314/2006 du 10 octobre 2006

IT: TF 2A.314/2006 del 10 ottobre 2006

Regeste

Warenumsatzsteuer auf der Einfuhr; Nachbezugsverfügung / Verjährung | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Gegen Entscheide der Eidgenössischen Zollrekurskommission betreffend die Warenumsatzsteuer ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht zulässig (Art. 51 des Bundesratsbeschlusses vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer [WUStB; AS 1941 793 ff. ; 1971 944] in Verbindung mit Art. 109 Abs. 1 lit. e des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [ZG; SR 631.0] sowie Art. 97 OG und Art. 5 VwVG [SR 172.021]). Ein Ausschlussgrund nach Art. 99 - 102 OG liegt nicht vor, namentlich keine Ausnahme im Sinn von Art. 100 Abs. 1 lit. h OG (Zolltarifizierung). Da im Übrigen die formellen Anforderungen erfüllt sind, ist auf die Beschwerde grundsätzlich einzutreten.

E. 1.2

Als unzulässig erweist sich der Antrag, auch den Entscheid der Zollkreisdirektion aufzuheben. Dieser ist durch jenen der Oberzolldirektion bzw. der Zollrekurskommission ersetzt worden (Devolutiveffekt) und gilt als inhaltlich mitangefochten (BGE 129 II 438 E. 1 S. 441 mit Hinweisen).

E. 1.3

Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde können die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 104 lit. a OG) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 104 lit. b OG) gerügt werden. Hat - wie hier - als Vorinstanz eine richterliche Behörde entschieden, so ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, wenn der Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig oder unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ermittelt worden ist (Art. 105 Abs. 2 OG). Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Eingabe auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (Art. 114 Abs. 1 OG ; BGE 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f.).

E. 2.1

Der bis zum 31. Dezember 1994 in Kraft stehende WUStB wurde per 1. Januar 1995 durch die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuerverordnung, MWStV; AS 1994 1464) und diese wiederum per 1. Januar 2001 durch das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWStG; SR

641.20) abgelöst. Die aufgehobenen Bestimmungen des WUSTB sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (vgl. Art. 83 Abs. 1 MWStV und Art. 93 Abs. 1 MWStG). Wareneinfuhren des Jahres 1994 unterliegen demnach der Warenumsatzsteuer (Art. 2 Ziff. 1 WUSTB). Für die Erhebung der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr gelten die Vorschriften der Zollgesetzgebung über die Grundlagen der Zollerhebung, das Zollverfahren, die Zollsicherung und die Zollvollstreckung, soweit der WUSTB nichts Abweichendes anordnet (Art. 45 WUSTB).

E. 2.2

Steuerpflichtig sind die gemäss Art. 13 ZG Zollzahlungspflichtigen (Art. 46 WUSTB), d.h. der Zollmeldepflichtige sowie derjenige, für dessen Rechnung die Waren eingeführt oder ausgeführt worden sind. Diese haften solidarisch für die geschuldeten Abgaben. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach den Bestimmungen des Zivilrechtes (Art. 13 Abs. 1 ZG). Der Zollmeldepflicht unterliegt, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie der Auftraggeber (Art. 9 Abs. 1 ZG).

E. 2.3

Die Warenumsatzsteuer verfällt im Zeitpunkt der Zollerhebung (Art. 50 Abs. 1 Satz 1 WUSTB). Sie verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (Art. 50 Abs. 3 WUSTB ; AS 1973 1062).

E. 2.4

Im vorliegenden Fall geht es um Einfuhren des Jahres 1994. Ohne Unterbrechung wäre die Verjährungsfrist von fünf Jahren am 31. Dezember 1999 abgelaufen. Die Zollkreisdirektion erliess ihre Nachbezugsverfügung erst am 23. Juli 2002, also mehr als 7 ½ Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig wurde. Fraglich ist deshalb, ob die von der Zollkreisdirektion bis Ende 1999 durchgeführte Untersuchung bzw. die Beschlagnahme als verjährungsunterbrechende Einforderungshandlung zu werten ist, nach der die Verjährungsfrist von fünf Jahren wieder neu zu laufen beginnt.

E. 2.5

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung kennt der WUSTB keine absolute Verjährungsfrist; durch jeden Unterbruch der Verjährung beginnt die Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen (Urteile 2A.546/2001 vom 1. Mai 2002, publ. in: ASA 73 237, E. 3b; 2A.464/2000 vom 6. März 2001, E. 5 mit Hinweisen). Die Verjährungsfrist für die Einfuhrsteuer ist derjenigen der Inland-WUSt angeglichen. Sie stimmt mit der (einjährigen) des Zollrechts nicht überein (vgl. Dieter Metzger, Handbuch der Warenumsatzsteuer, Muri bei Bern 1983, Rz. 897 und 957). Insoweit handelt es sich um abweichende Vorschriften nach Art. 45 WUSTB, die dem Zollrecht bzw. dem Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) vorgehen. Während Delikte im strafrechtlichen Verfahren absolut verjähren können (vgl. BGE 119 IV 73 E. 2a/bb S. 77), gibt es im verwaltungsrechtlichen Verfahren nach WUSTB keine absolute Verjährung. Das gilt namentlich für die Berichtigungen der Selbstveranlagung mittels Ergänzungsabrechnungen oder Gutschriftsanzeigen, die regelmässig ausserhalb von Strafverfahren durchgeführt werden (Dieter Metzger, a.a.O., Rz. 827) - im Gegensatz zur Nachbesteuerung gemäss Art. 129 des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt), die zwingend an ein

Hinterziehungsverfahren gebunden war.

E. 2.6

Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung ("tout acte tendant au recouvrement"; "qualsiasi atto di esazione") unterbrochen (Art. 50 Abs. 3 WUSTB). Sie ist an keine besondere Form gebunden; namentlich muss sie nicht schriftlich erfolgen (Urteil 2A.546/2001 vom 1. Mai 2002, publ. in: ASA 73 237, E. 3e). Unter den Begriff der Einforderungshandlung fallen nicht nur die eigentlichen Steuerbezugshandlungen, sondern jede dem Steuerpflichtigen zur Kenntnis gebrachte, auf Einforderung oder Feststellung des Steueranspruchs gerichtete Amtshandlung genügt, um die Verjährung zu unterbrechen. Dazu gehören die Mahnung zur Einreichung einer Steuererklärung, die Ankündigung und Vornahme von Bücheruntersuchungen, die Eröffnung einer definitiven oder provisorischen Veranlagung, die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung, die Aufforderung oder Mahnung zur Zahlung, das Betreibungsbegehren, die Eingabe im Konkurs oder die Sicherstellungsverfügung (BGE 126 II 1 E. 2c S. 3; Urteile 2A.546/ 2001 vom 1. Mai 2002, publ. in: ASA 73 237, E. 3; 2A.240/1994 vom 23. Dezember 1994, E. 2b; 2A.46/1988 vom 1. Juni 1990, E. 3; A.153/ 1983 vom 6. Dezember 1985, publ. in: ASA 57 288, E. 6; A.336/1977 vom 6. Februar 1978, publ. in: ASA 47 328, E. 4). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist der Begriff der Einforderungshandlung so weit zu fassen, dass er auch Mitteilungen mit einschliessen kann, die zwar das Veranlagungsverfahren nicht konkret weiterführen, aber dem Bürger den Willen der Behörden kundtun, weiterhin auf die Realisierung der Steuerforderung hinzuwirken (BGE 126 II 1 E. 2f S. 5). So hat das Bundesgericht im Zusammenhang mit dem Verdacht des unrechtmässigen Erwirkens von Ausfuhrbeiträgen die Betriebskontrolle mit Entnahme eines Warenmusters als Einforderungshandlung im Sinn von Art. 6 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 13. Dezember 1974 über die Ein- und Ausfuhr von Erzeugnissen aus Landwirtschaftsprodukten (sog. "Schoggigesetz"; SR 632.111.72) angesehen, wonach - wie im WUSTB - die Verjährungsfrist "durch jede Einforderungshandlung unterbrochen" wird (BGE 129 II 385 E. 4.3 S. 394 f.).

E. 3

Im vorliegenden Fall nahm der Untersuchungsdienst der Zollkreisdirektion Basel ab November 1998 Untersuchungen und Beschlagnahmen bei den von der Beschwerdeführerin mit der Einfuhr beauftragten Importeuren/Spediteuren vor. Am 24. November 1998 führte sie bei der A. _____ AG in Basel eine Besprechung durch, an der auch der damalige Delegierte des Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin beteiligt war. Im Anschluss daran reichte die A. _____ AG am 11. Dezember 1998 Beweismittel nach. Im gleichen Schreiben stellte die A. _____ AG weitere Abklärungen in Aussicht, wie die Lieferungs- und Importabläufe bei der Beschwerdeführerin in der Zeit vor 1996 ausgestaltet waren ("Inwieweit die alte 'A. _____' ihre Abläufe genauso oder ähnlich gestaltet hatte, werde ich Ihnen hoffentlich bis Ende dieser Woche mitteilen können"). Im Lauf des Jahres 1999 wurde auch die Revisionsstelle der Beschwerdeführerin in die Ermittlungen einbezogen. Aus der Faxmitteilung der Revisionsstelle vom 5. Mai 1999 und ihrem Schreiben vom 10. September 1999, in denen auf das Auslieferungssystem der Beschwerdeführerin auch im Jahr 1994 Bezug genommen wird, geht klar hervor, dass die Beschwerdeführerin erkennen konnte, dass der Verdacht der Zollbehörde auch unvollständige Deklarationen im Jahr 1994 betraf. Aufgrund der dokumentierten Nachforschungen der Zollbehörde ist offensichtlich, dass sich ihr Verdacht, die von den

Importeuren/Spediteuren im Auftrag der Beschwerdeführerin eingeführten Waren seien zu einem zu tiefen Wert versteuert worden, auf die gesamte Tätigkeit der Beschwerdeführerin erstreckte. Die Untersuchung umfasste, für die Beschwerdeführerin erkennbar, sowohl deren eigene Tätigkeit als auch diejenige der A. _____ AG. Hatte aber die Behörde in den Jahren 1998 und 1999 für die Beschwerdeführerin erkennbar auf die Realisierung der Steuerforderung hingearbeitet, liegen verjährungsunterbrechende Einforderungshandlungen vor. Die Nachforderung für das Jahr 1994 ist daher nicht verjährt, und die Verjährungseinrede der Beschwerdeführerin ist abzuweisen.

E. 4

Unter diesen Umständen kann hier offen bleiben, ob sich die Beschwerdeführerin auch die bei ihren Importeuren/Spediteuren vorgenommenen Handlungen entgegenhalten lassen muss, was mit Blick auf die Solidarhaft von Zollmeldepflichtigen und Auftraggeber wohl zu bejahen wäre, hier aber nicht weiter zu prüfen ist (vgl. Art. 9 Abs. 1 und Art. 13 Abs. 1 ZG ; vorne E. 2.2).

E. 5

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Bei diesem Verfahrensausgang wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1, Art. 153 und 153a OG).

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