

# **BGer 2C 190/2015 vom 27. Juli 2015**

Bundesgericht, 2015-07-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_190\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_190_2015)

FR: TF 2C 190/2015 du 27 juillet 2015

IT: TF 2C 190/2015 del 27 luglio 2015

## **Regeste**

Mehrwertsteuer; Zurverfügungstellen von Fahrzeugen an nahestehende Dritte (2005-2010) | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist ( Art. 100 Abs. 1 BGG ) und Form ( Art. 42 BGG ) eingereicht und richtet sich gegen den Endentscheid ( Art. 90 BGG ) des Bundesverwaltungsgerichts ( Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG ) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 82 lit. a BGG ). Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist zur Beschwerdeführung legitimiert ( Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 141 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV; SR 641.201]).

### **E. 1.2**

Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ).

### **E. 1.3**

Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) in Kraft getreten. Die streitbetreffende Nachbelastung für die Mehrwertsteuer betrifft Geschäftsvorfälle, die nach dem 1. Januar 2010 eingetreten sind. In materieller und verfahrensrechtlicher Hinsicht sind damit die neurechtlichen Bestimmungen anwendbar ( Art. 112 Abs. 1 MWSTG e contrario).

### **E. 1.4**

Vom Streit betroffen ist die Steuerfestsetzung für die Mehrwertsteuer der Steuerperiode 2010. Die Beschwerdeführerin wirft dem Bundesverwaltungsgericht vor, es habe die Steuerforderung und Steuernachforderung falsch berechnet. Die steuerbaren Umsätze, der Steuersatz und die anrechenbaren Vorsteuern sind nicht umstritten.

### **E. 2.1**

Die Mehrwertsteuer wird auch nach neuem Recht grundsätzlich nach dem Prinzip der Selbstveranlagung erhoben. Die steuerpflichtige Person hat innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode - in der Regel vierteljährlich ( Art. 35 Abs. 1 MWSTG ) - unaufgefordert und in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen ( Art. 71 MWSTG ). Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode hat die steuerpflichtige Person die in diesem Zeitraum entstandene Steuerforderung zu begleichen (

Art. 86 Abs. 1 MWSTG ). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht im Fall der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten im Zeitpunkt der Bezahlung ( Art. 40 Abs. 2 MWSTG ). Stellt die steuerpflichtige Person Mängel bei der Abrechnung fest, hat sie diese selbst zu korrigieren ( Art. 72 Abs. 1 MWSTG ). Die Korrektur der eingereichten und bezahlten Abrechnungen ist bis zum Eintritt der Rechtskraft zulässig ( Art. 43 Abs. 2 MWSTG ). Die Steuerabrechnung erfolgt auf diese Weise grundsätzlich ohne behördliches Zutun durch die steuerpflichtige Person selbst mittels Abrechnung und Korrektur. Mit Eintritt der Festsetzungsverjährung ( Art. 42 MWSTG ) wird die Steuerforderung rechtskräftig ( Art. 43 Abs. 1 lit. c MWSTG ). Insofern hat die für eine bestimmte Abrechnungsperiode ermittelte Steuerforderung bis zum Eintritt der Rechtskraft bzw. des Abänderungsverbots provisorischen Charakter. Diese Tätigkeiten werden gemeinhin unter dem Begriff Steuerbezug (Art. 86 ff.) zusammengefasst (zum Ganzen, vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/ KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 8 N. 34, 37, 43 ff., 51 ff.; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl 2012, N. 1844 ff., 1850 ff., 2039 ff.; MARTIN KOCHER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, N. 1 ff. zu Art. 81 MWSTG ; MARIE-CHANTAL MAY CANELLAS, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, N. 1 ff. zu Art. 43 MWSTG ).

## **E. 2.2**

Korrelat zum vorstehend umschriebenen Prinzip der Selbstveranlagung ist die Pflicht der ESTV, die im Selbstveranlagungsverfahren vorgenommenen Handlungen der steuerpflichtigen Person zu überprüfen ( Art. 77 MWSTG ). Sie kann bei steuerpflichtigen Personen auch Kontrollen durchführen ( Art. 78 MWSTG ). Bei der Kontrolltätigkeit der ESTV kann es sich um punktuelle oder umfassende, interne oder externe Überprüfungen und Kontrollen handeln. Eine Kontrolle nach Art. 78 MWSTG wird durch die ESTV mit einer Einschätzungsmitteilung abgeschlossen; diese "hält den Umfang der Steuerforderung in der kontrollierten Periode fest" ( Art. 78 Abs. 5 MWSTG ). Die Steuer wird je Steuerperiode, die in der Regel mit dem Kalenderjahr zusammenfällt, erhoben ( Art. 34 Abs. 1 und 2 MWSTG ). Mithin muss die Einschätzungsmitteilung die Steuerforderung für die gesamte Steuerperiode ausweisen. Zusätzlich ist gemäss Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 (BB1 2008 7003) in der Einschätzungsmitteilung "das Kontrollergebnis, also die steuerliche Nachbelastung oder Steuergutschrift", festzuhalten (zum Ganzen, BAUMGARTNER ET AL., a.a.O., § 10 N. 5, 8 ff., 98 ff.; CAMENZIND ET AL., a.a.O., N. 2245 ff., 2255 ff.). Die ESTV hat somit im Rahmen ihrer Einschätzungsmitteilung - die sie regelmässig mit einer Verfügung nach Art. 82 MWSTG verknüpft (kritisch zu dieser Praxis: CAMENZIND ET AL., a.a.O., N. 2261 ff.) - die Steuerforderung für die betreffende Steuerperiode umfassend zu prüfen. Soweit die ESTV die Einschätzungsmitteilung in Verfügungsform erlässt, geht es um die Steuerfestsetzung. Die Vorschriften des VwVG (SR 172.021) sind anwendbar ( Art. 81 Abs. 1 MWSTG ).

## **E. 3**

(betreffend Zahlungs- und Verzugszinsmodalitäten) Die Ziffer 2 ist nicht selbsterklärend. Der Betrag von Fr. 25'033.-- ergibt sich daraus, dass die ESTV zur Steuerforderung für die Periode von Fr. 21'266.-- den von der Beschwerdegegnerin deklarierten und ihr gutgeschriebenen und ausbezahlten Vorsteuerüberschuss von Fr. 3'767.-- hinzugerechnet

hat. Mit anderen Worten: Die ESTV hat die Steuer bzw. Steuerforderung für die ganze Periode 2010 auf Fr. 21'266.-- festgesetzt (Ziffer 1) und die aufgrund der Selbstdeklaration erteilte Steuergutschrift von Fr. 3'767.-- (vgl. vorstehende E. 3.1) storniert, was den Betrag von Fr. 25'033.-- ergibt (Ziffer 2). Sie behandelt somit in der Einschätzungsmittelung und Verfügung sowohl Fragen der Steuerfestsetzung wie auch des Steuerbezugs, was in der Literatur kritisch beurteilt wird ( BAUMGARTNER ET AL., a.a.O., § 10 N. 103 S. 336 f.). Zudem wird vorliegend die Berechnung der Steuerkorrektur (Ziffer 2) nicht offen gelegt.

### E. 3.1

Die Beschwerdegegnerin deklarierte in ihren Steuerabrechnungen für die Steuerperiode 2010 (vgl. Einschätzungsmittelung Nr. 318'536 / Verfügung vom 12. März 2012) die Steuern und Vorsteuern wie folgt (alle Beträge in Fr.) : Umsatz- und Bezugssteuer 37'360 Vorsteuer (Abzug) 41'127 Guthaben (zugunsten der Steuerpflichtigen) 3'767 Über die im Bezugsverfahren ermittelte (vorläufige) Steuer wurde somit abgerechnet, was auch die ESTV bestätigt. Der Betrag wurde der Beschwerdegegnerin erstattet.

### E. 3.2

In der Folge führte die ESTV eine externe Kontrolle durch. Als Ergebnis ihrer Kontrolle stellte die ESTV mit "Einschätzungsmittelung Nr. 318'536 / Verfügung" vom 12. März 2012 die Steuer für die Steuerperiode 2010 wie folgt in Rechnung (Ziffern 1 - 3) :

1. Deklarierte Umsatz- und Bezugssteuer	37'360	Korrektur aufgrund der Kontrolle	25'033	geschuldete Umsatz- und Bezugssteuer	62'393
Deklariertes Vorsteuerabzug	41'127	Korrektur Vorsteuerabzug gemäss Kontrolle	0	Berechtigter Vorsteuerabzug	41'127
Die Steuerforderung wird für die kontrollierte Periode festgesetzt auf (62'393 - 41'127) 21'266					
2. Die ESTV macht demnach die Differenz zwischen Steuerforderung und deklariertes Steuer wie folgt geltend: 25'033					
Steuerkorrektur (zugunsten der ESTV)					25'033

### E. 3.3

Im Einspracheverfahren nahm die ESTV eine Neuberechnung der aufzurechnenden Umsätze zu Gunsten der Steuerpflichtigen vor (Umsatz- und Bezugssteuer Fr. 49'001.-- statt Fr. 62'393.--). Unter Berücksichtigung des Vorsteuerabzugs von Fr. 41'127.-- (unverändert) beläuft sich demnach die Steuer für die ganze Periode auf Fr. 7'874.-- (statt Fr. 21'266.--). Mit dem Storno der Steuergutschrift von Fr. 3'767.-- beträgt das Guthaben der ESTV Fr. 11'641.-- (statt Fr. 25'033.--). Das ist offenbar auch der Sinn der zum Dispositiv erhobenen Erwägung II/3 des Einspracheentscheids (vgl. vorstehenden Sachverhalt unter A.).

### E. 3.4

Wenn daher die Vorinstanz im angefochtenen Urteil (E. 9.1) von der Steuerforderung in der Höhe von Fr. 11'368.40 - unter Vornahme einer weiteren geringfügigen Korrektur zu Gunsten der Steuerpflichtigen von Fr. 272.60 (vorliegend unbestritten) - zusätzlich den Vorsteuerüberschuss gemäss Selbstdeklaration von Fr. 3'767.-- in Abzug bringt, übersieht sie, dass die deklarierte Umsatz- und Bezugssteuer wie auch die deklarierten Vorsteuern in die Steuerfestsetzung und Berechnung der noch offenen Steuerforderung der ESTV bereits eingeflossen sind und der Vorsteuerüberhang nicht erneut berücksichtigt werden kann (so aber E. 9.1 Abs. 2 des angefochtenen Entscheides). Dieses Missverständnis dürfte vor allem

darauf zurückzuführen sein, dass die ESTV in der "Einschätzungsmitteilung Nr. 318'536 / Verfügung" wie auch in der Erwägung II/3 des Einspracheentscheides Fragen der Steuerfestsetzung und des Steuerbezugs behandelt und Fragen des Steuerbezugs nicht klar als solche gekennzeichnet hat (Ziffer 2 der Einschätzungsmitteilung / Verfügung) bzw. lediglich als Einschub behandelt (Einspracheentscheid E. II/3). Ohnehin stellt sich die Frage, inwiefern Fragen des Steuerbezugs für das Festsetzungsverfahren erheblich sind ( BAUMGARTNER ET AL., a.a.O.). Die Frage kann vorliegend offen bleiben.

#### **E. 4**

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten gutzuheissen und die Steuer für die Steuerperiode 2010 auf Fr. 7'601.40 und die Steuerkorrektur zu Gunsten der ESTV auf Fr. 11'368.40 (unter Berücksichtigung der Steuergutschrift von Fr. 3'767.--) festzusetzen. Angesichts der besonderen Umstände ist auf die Auferlegung von Kosten zu verzichten ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet ( Art. 68 BGG ). Eine Neuverlegung der Kosten der Vorinstanz erübrigt sich.

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