

BVGer A-1629/2006 vom 21. Dezember 2007

Bundesverwaltungsgericht, 2007-12-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1629_2006

FR: TAF A-1629/2006 du 21 décembre 2007

IT: TAF A-1629/2006 del 21 dicembre 2007

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es übernimmt die Beurteilung des am 31. Dezember 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittels und wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG). Die Beschwerde erfolgte seinerzeit fristgerecht an die SRK. Der Beschwerdeführer ist beschwert und zur Anfechtung befugt (vgl. Art. 48 VwVG). Der vom Beschwerdeführer einverlangte Kostenvorschuss von Fr. 500.-- wurde fristgerecht bezahlt.

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurs-kommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

E. 2.1

Der Steuer unterliegen nach Art. 5 Bst. a des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (MWSTG, SR 641.20) die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen. Eine Lieferung liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 6 Abs. 1 MWSTG). Art. 19 Abs. 2 MWSTG enthält eine Aufzählung der von der Steuer befreiten Umsätze. Gemäss Ziff. 1 ist dies namentlich der Fall bei Lieferungen von Gegenständen (mit Ausnahme der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Beförderungsmitteln), die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden (statt vieler Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1379/2006 vom 10. September 2007 E. 2.2.1, mit Hinweisen). Die Ausfuhr von Gegenständen hat aber nur dann steuerbefreiende Wirkung, wenn sie durch zollamtliche Dokumente nachgewiesen ist (Art. 20 Abs. 1 MWSTG).

E. 2.2

Im System der schweizerischen Mehrwertsteuer hat die Rechnung eine besondere Bedeutung. Sie ist nicht ein reiner Buchungsbeleg, sondern sie stellt ein wichtiges Indiz dafür dar, dass der Aussteller auch Leistungserbringer ist und die mehrwertsteuerlich relevante Handlung überhaupt stattgefunden hat, sowie dafür, wer Verfügungsmacht im Sinn von Art. 6 MWSTG über einen Gegenstand hat. Wenn sie die Mehrwertsteuer angibt, stellt sie einen Beleg dar, der bescheinigt, dass der Erbringer der Leistung die Mehrwertsteuer abgerechnet hat (oder dies tun wird) und ihrem Empfänger die Möglichkeit verschaffen soll, in den Genuss des Vorsteuerabzugs zu kommen (Urteile des Bundesgerichts 2A.546/2000 vom 31. Mai 2002 E. 5 a, in Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 S. 727 und Steuer-Revue [StR] 58/2003 209; BGE 131 II 185 E. 5, auch in: Die Praxis 2/2006 Nr. 15 E. 5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2; Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1312 ff.; Jean-Marc Rivier/Annie Rochat Pauchard, Droit fiscal Suisse, La Taxe sur La Valeur Ajoutée, Fribourg 2000, S. 221). Der mehrwertsteuerlichen Rechnung wird gar die Bedeutung eines "Checks auf den Bund" beigemessen. Die steuerpflichtigen Leistungsempfänger könnten darauf vertrauen und die darin ausgewiesene Mehrwertsteuer ohne eingehende Prüfung als Vorsteuer abziehen (vgl. BGE 131 II 185 E. 3.4; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2 mit Hinweisen). Aufgrund der im Mehrwertsteuerrecht der Rechnung zukommenden Bedeutung hat sich in konstanter Rechtsprechung der Grundsatz "fakturierte MWST - geschuldete MWST" entwickelt, wonach selbst eine zu Unrecht fakturierte Mehrwertsteuer geschuldet ist. Ein Steuerpflichtiger, der eine Rechnung ausstellt, welche die Mehrwertsteuer erwähnt, muss diese bezahlen; der Steuerpflichtige, der seine Leistung zu einem zu hohen Steuersatz fakturiert, muss sie in seiner Abrechnung zu diesem Satz verbuchen (BGE 131 II 185 E. 5, 8; vgl. auch Urteile des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, in ASA 75 S. 497 ff. E. 4.2 f., vom 31. Mai 2002, in ASA 72 S. 732 E. 5a; Entscheid der SRK vom 11. September 2006, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.102 E. 2a, 4a/aa). Dieses Prinzip beansprucht selbst dann Geltung, wenn es sich bei den Leistungsempfängern um nicht Steuerpflichtige handelt (BGE 131 II 185 E. 5, 8.1 f.; zum Ganzen auch: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2 mit Hinweisen). Die SRK hat darüberhinaus festgestellt, dass es unerheblich sei, ob die auf der Rechnung ausgewiesene Mehrwertsteuer vom Empfänger bezahlt worden sei oder nicht. Es bleibe das Risiko bestehen, dass der Empfänger anhand dieses die Mehrwertsteuer erwähnenden Belegs die Vorsteuer geltend macht. Es rechtfertigt sich damit nicht, vom Prinzip "fakturierte MWST - geschuldete MWST" abzuweichen, selbst wenn der Steuerpflichtige die ausgewiesene Steuer nicht eingenommen hat (Entscheid der SRK vom 11. September 2004, VPB 70.102 E. 4a/aa).

E. 2.3

Nach neuem Verordnungsrecht wird aufgrund von Formmängeln keine Steuernachforderung erhoben, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 45a MWSTGV). Art. 45a MWSTGV (wie Art. 15a MWSTGV) wurde durch das Bundesverwaltungsgericht in konkreten Anwendungsakten als rechtmässig bestätigt.

Ebenso schützte das Gericht die Praxis der ESTV, wonach diese Bestimmungen auch rückwirkend sowohl für den zeitlichen Anwendungsbereich des Mehrwertsteuergesetzes als auch der Mehrwertsteuerverordnung zur Anwendung gelangen (zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1365/2006 vom 19. März 2007 E. 2.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.2). Allerdings betrifft Art. 45a MWSTGV einzig Formmängel. Formvorschriften in Gesetz, Verordnungen und Verwaltungspraxis sollen nicht überspitzt formalistisch, sondern pragmatisch angewendet werden. Es soll vermieden werden, dass das Nichteinhalten von Formvorschriften zu Steuernachbelastungen führt. Gesetzliche Vorschriften oder selbst die Verwaltungspraxis der ESTV werden dadurch nicht aufgehoben. Sie bleiben vielmehr gültig und sind von den Steuerpflichtigen zu beachten. Materiellrechtliche Vorschriften oder materiellrechtliche Mängel bleiben folglich von Art. 45a MWSTGV unberührt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1352 vom 25. April 2007 E. 6). Gleiches hat mutatis mutandis für Art. 15a MWSTGV zu gelten (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 5.2.2). Das Bundesverwaltungsgericht hat entschieden, das Vorhandensein einer Rechnung sei eine materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Fehle die Rechnung, könne dieser Mangel nicht durch Art. 15a oder 45a MWSTGV geheilt werden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 5.2.2). Die Rechnung hat folglich auch nach Inkrafttreten der Art. 15a und 45a MWSTGV ihre in mehrwertsteuerlicher Praxis und Lehre entwickelte materiellrechtliche Bedeutung grundsätzlich nicht eingebüsst (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3).

E. 3.1

Streitig ist vorliegend die Mehrwertsteuer, die aufgrund von Rechnungen des Beschwerdeführers mit dem Hinweis "inkl. MWST" oder "inkl. 7.5% MWST" erhoben wurde. Dieser Hinweis auf die Steuer erfolgte, obwohl es sich (jedenfalls weitgehend) aufgrund der zollamtlich nachgewiesenen Ausfuhr um steuerbefreite Lieferungen in das Ausland handelte (E. 2.1). In einem Fall (vgl. Einspracheentscheid Ziff. 2.5.2) ging es zudem nicht um einen steuerbefreiten Export, sondern um eine Steuerbefreiung an der Quelle für Personen mit diplomatischem Status (Art. 90 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Auch hier war auf der Rechnung die Steuer offen ausgewiesen. Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer die entsprechenden Mehrwertsteuerbeträge der ESTV nicht weitergeleitet hat. Wurde auf einer Rechnung (wenn auch fälschlicherweise) auf die Steuer hingewiesen, besteht das Risiko, dass die steuerpflichtigen Empfänger diese Rechnungen als Belege benutzen, um die Vorsteuer abzuziehen. Selbst bei Nichtsteuerpflichtigen kann nicht vollständig ausgeschlossen werden, dass sie später den Anspruch auf den Vorsteuerabzug erwerben und zu diesem Zwecke die betreffenden Rechnungen benutzen können. Aus diesem Grund und angesichts der im Mehrwertsteuerrecht der Rechnung zukommenden Bedeutung hat sich in konstanter Rechtsprechung der Grundsatz "fakturierte Mehrwertsteuer - geschuldete Mehrwertsteuer" entwickelt. Auch eine zu Unrecht fakturierte Mehrwertsteuer ist geschuldet. Das Prinzip beansprucht selbst dann Geltung, wenn es sich bei den Leistungsempfängern um nicht Steuerpflichtige handelt (E. 2.2). Im vorliegenden Fall muss dasselbe gelten, dies unabhängig davon, ob es sich um Steuerbefreiungen aufgrund von Exporten oder die (einen Fall betreffende) behauptete Befreiung nach Art. 90 Abs. 2 Bst. a MWSTG handelt. Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer in den fraglichen Rechnungen einen Hinweis auf die Steuer angebracht

hat. Nach dem vorgenannten Prinzip schuldet er deswegen die Steuer. Was die Bestätigungen gewisser Leistungsempfänger des Beschwerdeführers anbelangt, keine Mehrwertsteuern bezahlt zu haben, ist festzustellen, dass bloss allgemeine Erklärungen einzelner Rechnungsempfänger (z. B. von ... vom 17. Juli 2002 über einen Zeitraum von ca. 1998 bis 2002; vgl. Beschwerdebeilage 4), der Beschwerdeführer habe die Mehrwertsteuer nie in Rechnung gestellt, das formale Erfordernis der korrekten Rechnungsstellung nicht ersetzen können. Überdies widersprechen die Erklärungen den ausgestellten Rechnungen, die den Vermerk "inkl. MWST" oder "7.5% MWST inkl." enthalten. Zudem ist es nach der Rechtsprechung nicht massgeblich, ob der Steuerpflichtige die (fälschlicherweise) auf der Rechnung ausgewiesene Steuer auch tatsächlich eingenommen hat. Selbst wenn dies nicht der Fall ist, ist vom Grundsatz "fakturierte MWST - geschuldete MWST" keine Ausnahme zu machen (oben E. 2.2). Die Frage, ob die Rechnungen nachträglich berichtigt werden könnten (vgl. dazu das Urteil des Bundesgerichts 2A.546/2000 vom 31. Mai 2002 E. 4 - 6), braucht hier nicht entschieden zu werden, weil dies im vorliegenden Fall gerade nicht geschehen ist (s.a. BGE 131 II 185 E. 8.2). Der Beschwerdeführer hat (auch im Einspracheverfahren) ohnehin nicht behauptet, und noch viel weniger nachgewiesen, seinen Kunden unter Ausstellung von Gutschriften korrekte Rechnungen zugestellt zu haben mit dem Vermerk, dass die Lieferung nicht der Mehrwertsteuer unterliege.

E. 3.2

Die neue Verordnungsbestimmung in Art. 45a MWSTGV (siehe E. 2.3) und die in diesem Rahmen gelockerte Verwaltungspraxis vermag am Gesagten ebenfalls nichts zu ändern. In der Praxismitteilung vom 31. Oktober 2006 zur "Behandlung von Formmängeln" bzw. zu Art. 15a und Art. 45a MWSTGV (Ziff. 2.8) weist die ESTV wie oben erläutert (E. 2.2, 3.1) zu Recht darauf hin, dass wenn in einer Rechnung trotz ausgenommener, befreiter oder nicht steuerbarer Leistung auf die Mehrwertsteuer hingewiesen werde, die in der Rechnung ausgewiesene Mehrwertsteuer geschuldet und zu bezahlen sei. Vorwiegend um dem Missbrauch eines unzulässigen Vorsteuerabzugs vorzubeugen, kann deshalb vorliegend Art. 15a oder Art. 45a MWSTGV nicht zur Anwendung gelangen; es handelt sich in diesem Fall nicht um einen blossen Formmangel, der über die Anwendung des Art. 45a MWSTGV geheilt werden könnte (oben E. 2.3), sondern um materiell falsche Rechnungen. So hat auch die SRK in zwei Anwendungsfällen von fälschlicherweise auf der Rechnung ausgewiesener Steuer festgestellt, es liege kein reiner Formfehler vor und das Prinzip "fakturierte MWST - geschuldete MWST" stehe einer Anwendung von Art. 45a MWSTGV entgegen (Entscheidung der SRK vom 11. September 2006, VPB 70.102 E. 4b, vom 4. September 2006 [CRC 2004-180/181] E. 5b/cc). Die Beschwerde ist folglich abzuweisen.

E. 3.3

Im Einspracheentscheid wurde zudem die Steuerforderung nach Ziff. 1.1 EA bestätigt. Bei der einen (von zwei) betroffenen Exportlieferung (vgl. Rechnung und Einfuhrdeklaration je vom 9. August 2001 in act. 5 [Einsprachebeilage Nr. 9]) ging es nicht um die Problematik der auf der Rechnung ausgewiesenen Steuer, sondern es wurde die Steuerbefreiung für Exporte (oben E. 2.1) mangels zollamtlicher Stempelung verweigert (siehe Ziff. 2.7 Einspracheentscheid). Angesichts des Antrags in der Beschwerde, wonach der Betrag von Fr. 1'105.90 zu streichen sei, welchen die ESTV dem Beschwerdeführer "für von ihr [der ESTV] anerkannte Exportlieferungen berechnet" habe, stellt diese Nachforderung (Ziff. 1.1 EA) im vorliegenden Fall nicht mehr Streitgegenstand dar, woran auch die nachträglichen Ausführungen zu diesem Punkt in der Eingabe des Beschwerdeführers vom 6. September

2007 nichts zu ändern vermögen. Selbst wenn die Nachforderung gemäss EA Ziff. 1.1 vorliegend noch Streitgegenstand bilden würde, wäre der Einspracheentscheid aus folgenden Gründen nicht zu beanstanden: Die Darstellung des Beschwerdeführers in der Eingabe vom 6. September 2007, im Einspracheentscheid (Ziff. 2.7) sei der Empfang des Exportnachweises für EA 280'572 Ziff. 1.1 für Fr. 2'158.15 bestätigt worden, trifft nicht zu, denn für diesen Fall wurde die Nachforderung von der ESTV gerade aufgrund der Tatsache bestätigt, dass auf der Rechnung die Steuer vermerkt war. Was die andere Nachforderung gemäss Ziff. 1.1 EA anbelangt, bleibt auf die Rechtsprechung im Zusammenhang mit dem Erfordernis des zollamtlichen Nachweises (Art. 20 Abs. 1 MWSTG, vorne E. 2.1) zu verweisen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1503/2006 vom 5. Dezember 2007 E. 2.1.2 mit Hinweisen, E. 3).

E. 3.4

In der Einsprache vom 9. September 2002 wurden die durch die ESTV vorgenommenen Vorsteuerkorrekturen noch nicht beanstandet. Erst in der Beschwerde rügte der Beschwerdeführer im allgemeinen und fragend, ob der Kontrolleur der ESTV es sich anlässlich der Kontrolle nicht zu einfach gemacht habe, wenn er im Jahr 2000 Fehler für Fr. 1'350.-- gefunden und dann im Jahr 2001 mit dem Faktor 2.89 gerechnet habe. Die Beschwerde ist zu begründen (Art. 52 Abs. 1 VwVG). Weiter trägt der Steuerpflichtige für steuermindernde Tatsachen und insbesondere für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug die Beweisführungslast (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004, E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Der Beschwerdeführer erfüllt weder seine Pflicht zur Begründung der Beschwerde, noch weist er die steuermindernden Tatsachen auch nur annähernd nach. Bei der Korrektur der Vorsteuer durch die ESTV muss es deshalb sein Bewenden haben. Dabei kann offengelassen werden, ob mangels entsprechender Begründung in der Einsprache der Entscheid vom 8. Juli 2002 in diesem Punkt in Rechtskraft erwachsen ist.

E. 4

Die Beschwerde ist demnach vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten zu tragen. Sie werden nach Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 500.-- angesetzt und mit dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Dem unterliegenden und zudem nicht vertretenen Beschwerdeführer steht keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE, e contrario).

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