

BVGer A-6834/2007 vom 14. Juni 2010

Bundesverwaltungsgericht, 2010-06-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6834_2007

FR: TAF A-6834/2007 du 14 juin 2010

IT: TAF A-6834/2007 del 14 giugno 2010

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 2 Abs. 4 VwVG; Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche liegt nicht vor. Die ESTV ist zudem als Behörde im Sinn von Art. 33 VGG zu qualifizieren. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden sachlich wie funktionell zuständig. Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist somit einzutreten.

E. 1.2

Der Beschwerdeführer zieht beide Beschwerden im Hauptantrag (Rückerstattung der bezahlten Steuernachforderungen und der Verzugszinsen) zurück. Bezüglich des Hauptantrages ist das Rechtsverhältnis im Beschwerdeverfahren daher nicht mehr streitig. Dies hat die Gegenstandslosigkeit der Beschwerden im Umfang ihres Hauptantrages zur Folge.

E. 1.3

Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Eine Abweichung von diesem Grundsatz in Form der Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil rechtfertigt sich dann, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen. Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden aus verfahrensökonomischen Gründen in einem Verfahren vereinigt werden (vgl. BGE 131 V 222 E. 1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1612/2006 vom 9. Juli 2009 E. 1.2, A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2009 E. 1.3). Die Voraussetzungen für eine Verfahrensvereinigung sind vorliegend erfüllt, ist doch in beiden Fällen dasselbe Steuersubjekt betroffen, stehen die Sachverhalte in engem inhaltlichen Zusammenhang und stellen sich gleiche oder gleichartige Rechtsfragen. Die Verfahren A-6834/2007 und A-6835/2007 sind deshalb zu vereinigen.

E. 1.4

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft eine angefochtene Verfügung auf Verletzungen von Bundesrecht - einschliesslich der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des Sachverhalts und Überschreitungen oder Missbrauch des Ermessens - sowie auf Angemessenheit hin (Art. 49 VwVG). Nach ständiger Rechtsprechung auferlegt es sich aber eine gewisse Zurückhaltung, wenn technische Fragen zu beurteilen sind und wenn der Entscheid der Vorinstanz mit Amtsberichten bzw. Stellungnahmen der Fachstellen des Bundes übereinstimmen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3092/2009 vom 18. Januar 2010 E. 5; A-3029/2008 vom 18. Juni 2009 E. 1.3).

E. 2

Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben aber grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Vorbehalten bleibt neues Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG, wobei diese Vorschrift insofern restriktiv auszulegen ist, als nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2008 vom 26. Mai 2010 E. 2.1 mit Hinweisen). Die materielle Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts richtet sich demnach für den Zeitraum vom 1. Januar bis 31. Dezember 2001 (Steuernachforderung vom 1. Quartal 2001 bis 4. Quartal 2001) nach dem aMWSTG. Soweit sich hingegen der Sachverhalt vor dessen Inkrafttreten am 1. Januar 2001 zugetragen hat (Steuernachforderung vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000), ist auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch die aMWSTV anwendbar (Art. 93 und 94 aMWSTG).

E. 3.1

Bei der Steuerbefreiung des von den KTU verwendeten Treibstoffs, welche über den Weg der Rückerstattung der Treibstoffzölle, der Mineralölsteuern und der Mineralölsteuerzuschläge erfolgt, handelt es sich um Subventionen im mehrwertsteuerlichen Sinn (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 6). Nach den Vorschriften von Art. 30 Abs. 6 aMWSTV und Art. 38 Abs. 8 aMWSTG ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn ein Steuerpflichtiger Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält. Einzelheiten zur Vorsteuerabzugskürzung ergeben sich aus den Branchenbroschüren der ESTV. Umstritten ist im vorliegenden Fall die darin festgelegte Höhe des Pauschalsatzes zur Vorsteuerabzugskürzung.

E. 3.2

Verwaltungsverordnungen (Weisungen, Richtlinien etc.) dienen einer einheitlichen und rechtsgleichen Rechtsanwendung durch die Verwaltung. Sie sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen (BGE 128 I 167 E. 4.3; 121 II 473 E. 2b). Sie können keine vom höherrangigen Recht abweichenden Bestimmungen enthalten (BGE 123 II 16 E. 7; 121 II 473 E. 2b) und dürfen die gesetzlichen Vorschriften bloss konkretisieren (BGE 109 Ib 205 E. 2). Gerichte sind an Verwaltungsverordnungen nicht gebunden. Im Fall der Anfechtung einer Verfügung prüft

das Gericht im Prinzip nur, ob die Verfügung mit dem übergeordneten Recht übereinstimmt. Allerdings soll das Gericht auch eine Verwaltungsverordnung bei seiner Entscheidung mitberücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt und nicht über eine blossе Konkretisierung des übergeordneten Rechts hinausgeht (BGE 121 II 473 E. 2b; 109 Ib 205 E. 2; Urteil des Bundesgerichts vom 26. Juli 2001, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 71 496 E. 2a; BVGE 2007/41 E. 3.3; 2008/22 E. 3.1.1).

E. 3.3

Der zeitliche Geltungsbereich von Verwaltungsverordnungen der ESTV stimmt grundsätzlich mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, die durch die Praxis ausgelegt bzw. präzisiert wird (Urteil des BGer vom 15. Mai 2000, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 589 E. 5b und c; BVGE 2007/25 E. 3.2).

E. 3.4

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 aMWSTV, Art. 46 aMWSTG). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern hat. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt. Der Steuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.1; A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.1, je mit Hinweisen). Das Selbstveranlagungsprinzip setzt demnach voraus, dass sich der Steuerpflichtige über die geltende Praxis zum Mehrwertsteuergesetz hinreichend informiert.

E. 4.1

Für den Zeitraum von 1995-2000 war gemäss Branchenbroschüre "konzessionierte Transportunternehmen" zur aMWSTV (anders als in der späteren zum MWSTG) eine besondere Berechnung der Vorsteuerkürzung bei Subventionen noch nicht vorgesehen (vgl. Ziff. 2.20). Nach der Praxis der ESTV, welche auf einer Abmachung mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) aus dem Jahr 1995 beruhte, wurde die Vorsteuerkürzung anhand eines Pauschalsatzes von 2,2% berechnet. Der Pauschalsatz galt uneingeschränkt für alle Subventionen für den Betrieb von KTU, somit auch für Steuerrückerstattungen. Die Berechnung erfolgte anhand einer Multiplikation der Betriebsbeiträge inklusive der Steuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz. Dieser betrug von 1995-1998 2,2% und von 1999-2000 2,7%. Das Bundesverwaltungsgericht hat die Pauschalsatzmethode zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung zum Satz von 2,2% als zulässig anerkannt (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 7.3 und 7.4.2). Bezüglich der EA Nr. 247'513 (Steuerperiode 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000) beantragte die ESTV unter Zugrundelegung obiger Pauschalsätze (2,2% resp. 2,7%) eine Reduktion der Steuernachforderung im Umfang von CHF 1'089'846.-- sowie die Anpassung des darauf entfallenden Verzugszinses, welcher sich neu auf CHF 144'023.79 belaufe. In diesem Umfang (Eventualantrag im Verfahren A-6835/2007) ist die Beschwerde

gutzuheissen.

E. 4.2

Für die Steuerperioden 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 war die Branchenbroschüre Nr. 10, Konzessionierte Transportunternehmungen (KTU), Seilbahnen und Sportbahnen, von August 2000 massgeblich. Diese sah Folgendes vor: Erhielt eine KTU Betriebsbeiträge der öffentlichen Hand, hatte sie die Vorsteuerabzugskürzung nach dem von der ESTV zusammen mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) festgelegten Pauschalsatz zu ermitteln. Die Berechnung der Vorsteuerkürzung erfolgte aufgrund der erhaltenen Betriebssubventionen multipliziert mit dem Pauschalsatz von 2,7% (vgl. BB Nr.10/2000 Ziff. 4.2). Für Rückerstattungen von fiskalischen Belastungen auf Treibstoffen, welche die KTU auf konzessionierten Fahrten für motorische Zwecke verwenden, bestimmte die BB Nr. 10/2000 (Ziff. 8.15) ausdrücklich, dass die Vorsteuerabzugskürzung mit dem anzuwendenden Pauschalsatz von 2,7% nicht abgegolten war. Im angeführten Berechnungsbeispiel erfolgte die Vorsteuerkürzung infolge Mineralölsteuerrückerstattungen zum Satz von 7,6% (der Rückerstattung brutto). Der Beschwerdeführer beanstandet die Erhöhung des Pauschalsatzes für Steuerrückerstattungen von 2,7% auf 7,6%. Die Höhe der Pauschalsätze wurde von der ESTV jeweils in Zusammenarbeit mit dem BAV festgelegt. Den festgelegten Pauschalsätzen lagen die Verkehrsrechnungen der vergangenen Jahre sowie die im Laufe der Zeit sich ändernde Kostenzusammensetzung der KTU zugrunde (vgl. dazu Praxismitteilung vom 30. Januar 2004). Dass sich der Pauschalsatz in den Jahren 2001-2003 infolge gewandelter Kostenverhältnisse für Steuerrückerstattungen - bei sonst gleich hoch bleibendem Pauschalsatz von 2,7% für die Vorsteuerabzugskürzung aufgrund der übrigen Betriebssubventionen - auf 7,6% erhöhte, ist plausibel. Die ESTV stützte seine Praxis auf technisches Fachwissen, weshalb das Bundesverwaltungsgericht die Praxis nur zurückhaltend prüft (vgl. E. 1.4 hiervor). Aus dem Umstand, dass sich die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung per 1. Januar 2004 erneut änderte, kann nicht abgeleitet werden, dass die in den Jahren 2001-2003 geltende Praxis nicht sachgerecht gewesen wäre. Für die Zeitspanne von 2004-2009 wurde der Pauschalsatz für die Vorsteuerabzugskürzung infolge Betriebsbeiträgen der öffentlichen Hand von bisher 2,7% auf 3,5% angehoben. Neu waren für die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung nur die erhaltenen Betriebssubventionen, nicht aber die Mineralölsteuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz von 3,5% zu multiplizieren, da diese darin bereits berücksichtigt waren (vgl. Praxismitteilung vom 30. Januar 2004; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 7.4.2). Die Vorsteuerabzugskürzung berechnete sich demnach durch Multiplikation der Betriebsbeiträge exklusive Steuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz von 3,5% (vgl. BB Nr. 10/2008, Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs, gültig ab 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009). Der tiefere Satz von 3,5% ab dem Jahr 2004 ergibt sich aus der unterschiedlichen Berechnungsweise der Vorsteuerabzugskürzung (Betriebsbeiträge exklusive Steuerrückerstattungen multipliziert mit 3,5%) und besagt nicht, dass die Berechnung von 2001-2003 (7,6% für Steuerrückerstattungen, 2,7% für die übrigen Betriebsbeiträge) nicht sachgerecht gewesen wäre. Insgesamt ist nicht ersichtlich, inwiefern die in den Jahren 2001-2003 zur Anwendung gelangte Berechnungsweise zu einer unverhältnismässigen, Art. 38 Abs. 8 aMWSTG verletzenden oder sonstigen nicht sachgerechten Vorsteuerabzugskürzung geführt hätte.

E. 4.3

Aus dem zeitlichen Geltungsbereich der BB Nr. 10/2000 kann der Beschwerdeführer ebenfalls nichts zu seinen Gunsten ableiten. Diese Broschüre war ab Inkrafttreten des aMWSTG am 1. Januar 2001 gültig (vgl. E. 3.3 hiervor). Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers wurde die Broschüre nicht erst am 1. Januar 2001 publiziert, sondern datiert von August 2000. Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips oblag es dem Beschwerdeführer, sich Kenntnis von der publizierten Praxis der ESTV zu verschaffen (vgl. E. 3.4 hiervor). Der Beschwerdeführer kann sich nicht auf die alte, bis 31. Dezember 2000 geltende Praxis berufen.

E. 4.4

Die Beschwerde erweist sich insoweit (Eventualantrag im Verfahren A-6834/2007) als unbegründet. Hingegen ist der Verzugszins im Einspracheentscheid irrtümlich mit CHF 111'710.-- beziffert worden und dementsprechend zu berichtigen. Neu beträgt er CHF 18'683.--.

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen, die angefochtenen Entscheide teilweise aufzuheben und im Übrigen die Beschwerde abzuweisen, soweit sie nicht gegenstandslos geworden ist. Die ESTV ist anzuweisen, dem Beschwerdeführer den zu viel geleisteten Steuerbetrag von CHF 1'089'846.-- gemäss EA 247'513 zuzüglich Vergütungszins von 5% ab 29. November 2002, die Differenz zwischen dem bereits geleisteten und dem geschuldeten Verzugszins von CHF 144'024.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 sowie den zu viel bezahlten Verzugszins von CHF 93'027.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 zurückzuzahlen. Die Kosten des vereinigten Verfahrens werden auf insgesamt CHF 26'000.-- angesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie werden reduziert und dem Beschwerdeführer zur Hälfte auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Auf die Zusprechung einer (reduzierten) Parteientschädigung an den nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer wird verzichtet (vgl. Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG).

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