

CH_VB JAAC 63.81 vom 13. Januar 1999

Bundesverwaltung, 1999-01-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_63.81__

FR: CH_VB JAAC 63.81 du 13 janvier 1999

IT: CH_VB JAAC 63.81 del 13 gennaio 1999

Erwägungen

E. 2

11. November 1996 der Konkurs eröffnet und am 26. März 1997 mangels Aktiven eingestellt wurde, war nur im Umfang von Fr. 2634.30 (durch Verrechnung) erfolgreich (Einfuhr vom 2.8.1995), misslang jedoch für den Restbetrag von Fr. 4745.00 (Einfuhren vom 21.8 und 30.8.1995). Die X AG ersuchte die Oberzolldirektion (OZD) am 6. August 1996 provisorisch und am 12. Mai 1997 definitiv um Steuererlass. Diese wies das Gesuch mit Verfügung vom 28. Mai 1997 ab, im wesentlichen mit der Begründung, die Importeurin sei bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) nicht registriert, womit es an einer massgeblichen Voraussetzung für einen Steuererlass fehle. Gegen diese Verfügung erhob die X AG am 30. Mai 1997 Beschwerde beim Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) und beantragte die Aufhebung der angefochtenen Verfügung, die Gutheissung des Erlassgesuches und die Rückerstattung von Fr. 4745.00, eventualiter seien sämtliche für die Einfuhren vom 2., 21. und 30. August 1995 bezahlten Steuern im Umfang von Fr. 7379.30 zurückzuerstatten. Das EFD wies die Beschwerde am 16. Februar 1998 ab. Gegen diese Verfügung erhob die X AG am 20. März 1998 Beschwerde beim Bundesrat. Aus den Erwägungen:

E. 3

Die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen kann ganz oder teilweise erlassen werden, wenn der mit der Verzollung Beauftragte die Steuer wegen Zahlungsunfähigkeit des nach den Art. 17 und 20 steuerpflichtigen Importeurs nicht weiterbelasten kann (Art. 76 Abs. 1 Bst. d der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV], SR 641.201). Optionen nach Art. 20 MWSTV spielen vorliegend keine Rolle.

Mehrwertsteuerpflichtig auf den Umsätzen im Inland ist namentlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75 000 Franken übersteigen (Art. 17 Abs. 1 MWSTV). Der für den Inlandumsatz steuerpflichtige Importeur ist befugt, in seiner Steuerabrechnung die von ihm oder seinem Abnehmer auf der Einfuhr von Gegenständen entrichtete Steuer abzuziehen (sogeannter Vorsteuerabzug; Art. 29 Abs.1 Bst. c MWSTV).

E. 4

Gemäss ständiger Rechtsprechung muss ein Gesetz in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Auszurichten ist die Auslegung auf die ratio legis, die allerdings nicht nach subjektiven Wertvorstellungen, sondern nach den Vorgaben des Gesetzgebers zu ermitteln ist (BGE 121 III 224, mit

Hinweisen).

E. 5

Die Beschwerdeführerin macht geltend, Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV bedürfe keiner Auslegung, da er klar und eindeutig sei. Der Steuererlass könne nicht von einem Registereintrag des zahlungsunfähigen Importeurs abhängig gemacht werden, schliesslich sei der Registereintrag nur eine Folge, nicht aber 3

eine Voraussetzung für die Steuerpflicht. Daraus, dass die Importeurin - dazu noch zu Unrecht - bei der ESTV nicht registriert sei, könne nicht geschlossen werden, sie sei nicht steuerpflichtig.

E. 5.1

Die wörtliche Auslegung von Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV ergibt klar, dass ein Steuererlass die Steuerpflicht des zahlungsunfähigen Importeurs auf Umsätzen im Inland voraussetzt. Diese Regelung geht wesentlich weiter als die entsprechenden Bestimmungen der Zollgesetzgebung (Art. 127 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [ZG], SR 631.0) , welche ohne diesen Artikel gestützt auf Art. 65 MWSTV anwendbar wären. Sie öffnet nämlich das Instrument des Erlasses auch für Fälle, in denen der Spediteur die von ihm sichergestellte Einfuhrsteuer wegen ausgewiesener Zahlungsunfähigkeit des nach Art. 17 und 20 MWSTV steuerpflichtigen Importeurs nicht weiterbelasten kann. Das Delkredererisiko des Spediteurs konnte damit wesentlich entschärft werden (BBl 1994 III 590). Eine von der Inlandsteuerpflicht der Importeurin unabhängige Erlassregelung hätte zur Folge, dass die Spediteurin die Einfuhrangabe stets dann zurückverlangen könnte, wenn die Überwälzung auf die Importeurin wegen deren Zahlungsunfähigkeit misslingt. Damit würde, was die Vorinstanz bereits richtig ausgeführt hat, die solidarische Haftbarkeit nach Art. 13 Abs. 1 ZG unterlaufen. Die solidarische Zahlungspflicht des Spediteurs käme nämlich in einem solchen Fall gar nie zum Zuge. Es kann nicht Sinn und Zweck von Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV sein, Art. 13 Abs. 1 ZG, der hier zur Anwendung kommt, faktisch ausser Kraft zu setzen. Im folgenden ist zu prüfen, ob der Registereintrag des inlandsteuerpflichtigen und zahlungsunfähigen Importeurs Voraussetzung dafür ist, dass nach Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV dem Spediteur die Steuer zurückerstattet werden kann.

E. 5.2

Dem nach Art. 17 MWSTV Steuerpflichtigen obliegen eine Reihe von Verpflichtungen. Wer die massgebliche Umsatzgrenze erreicht, hat sich binnen 30 Tagen unaufgefordert bei der ESTV schriftlich zu melden (Art. 45 Abs. 1 MWSTV), periodisch mit der ESTV über die getätigten Umsätze abzurechnen (Art. 4, 36 und 37 MWSTV), die Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen (Art. 47 MWSTV) und die in der Abrechnungsperiode geschuldete Steuer der ESTV einzuzahlen (Art. 38 MWSTV). Erst die Erfüllung dieser Obliegenheiten lässt den Betreffenden zum Steuerpflichtigen im Inland werden. Mehrwertsteuerpflichtig im Inland im Sinne von Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV ist demnach, wer nebst den Voraussetzungen von Art. 17 MWSTV auch die Verpflichtungen aus den übrigen genannten Bestimmungen erfüllt. Wer diesen Verpflichtungen nicht nachkommt, kann und darf im Inland nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger auftreten und macht sich zudem strafbar (Art. 77 ff. MWSTV). Die gesetzliche Regelung geht mit anderen Worten davon aus, dass ein im Inland Steuerpflichtiger bei der ESTV registriert ist. Vor diesem Hintergrund ist Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin so zu verstehen, dass ein Steuererlass, obwohl die Registrierung

zeitlich gesehen eine Folge der Steuerpflicht ist, eine Registrierung bei der ESTV voraussetzt. Andernfalls hätte die ESTV keinerlei Kontrollmöglichkeiten. Abgesehen davon erfolgt die Prüfung der Erlassvoraussetzungen am einfachsten und zweckmässigsten über den Registereintrag. Diese Auslegung wird ausserdem dadurch gestützt, dass der Erlass auch bei Zahlungsunfähigkeit jener Importeure gewährt wird, die 4

nach Art. 20 MWSTV steuerpflichtig sind, also solche Importeure, die sich unter gewissen Voraussetzungen registrieren lassen können, obwohl sie nicht dazu verpflichtet sind. Es kann der OZD jedenfalls nicht zugemutet werden, bei jedem Erlassgesuch wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs, der bei der ESTV nicht registriert ist, Nachforschungen darüber anzustellen, ob sich dieser möglicherweise freiwillig der Steuerpflicht habe unterstellen wollen.

E. 5.3

Einigkeit herrscht darüber, dass die Importeurin bei der ESTV nicht als steuerpflichtig registriert war und für ihre Umsätze im Inland der ESTV keine Steuern entrichtete. Sie ist also nach dem Gesagten nicht als mehrwertsteuerpflichtig im Sinne von Art. 17 MWSTV zu betrachten. Die Beschwerde ist bereits aus diesem Grunde abzuweisen. Bei dieser Sachlage kann die Frage, aus welchen Gründen die Importeurin nicht bei der ESTV registriert war und ob die Importeurin Umsätze in einem Umfang tätigte, die sie zur Anmeldung verpflichtet hätten, offenbleiben. Was die Behauptung der Beschwerdeführerin betrifft, es sei rechtsmissbräuchlich, dass die OZD die Eintragung der Importeurin nicht veranlasst habe, kann vollumfänglich auf die Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden.

E. 6

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 63.81 - Entscheid des Bundesrates vom 13. Januar 1999 In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 1999 Année Anno Band 63 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 004 394 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

E. 6.1

Die Mehrwertsteuer wird grundsätzlich auf allen Stufen des Produktions- und Verteilungsprozesses erhoben. An sich müssen alle im Inland gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen versteuert werden, soweit sie nicht ausdrücklich von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind. Zur Vermeidung einer Steuerkumulation ist das Instrument des Vorsteuerabzuges geschaffen worden. Jeder Steuerpflichtige hat periodisch auf den gesamten der Steuer unterliegenden Umsätzen die Steuer zu berechnen, kann aber die ihm überwältzte Steuer als sogenannte Vorsteuer in seiner Abrechnung abziehen (BB1 1994 III 561). Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für Zwecke nach Art. 29 Abs. 2 MWSTV, so kann er in seiner Steuerrechnung gewisse Vorsteuern abziehen (Art. 29 Abs. 1 MWSTV), nämlich die ihm von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen (Bst. a), die von ihm für den Bezug

von Dienstleistungen aus dem Ausland deklarierte Steuer (Bst. b) und die von ihm oder von seinem Abnehmer auf der Einfuhr von Gegenständen der Eidgenössischen Zollverwaltung entrichtete Steuer (Bst. c). Auf diese Weise wird der Steuerpflichtige steuerlich nicht doppelt belastet. 5

Der für die Inlandabgabe steuerpflichtige Importeur befindet sich zur ESTV in einem laufenden Abrechnungsverhältnis. Gegenstand der Abrechnung bildet der Saldo der Abrechnungsperiode (Art. 29 Abs. 6 und Art. 36 MWSTV). Im Rahmen dieses Verhältnisses kann die ESTV von der Verrechnungsmöglichkeit Gebrauch machen. Übersteigen die abziehbaren Vorsteuern die geschuldete Steuer, so wird der Überschuss dem Steuerpflichtigen ausbezahlt (Art. 39 MWSTV). Wird nun dem Spediteur die Einfuhrsteuer nach Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV erlassen, wird die ESTV beim steuerpflichtigen Importeur den Vorsteuerabzug rückgängig machen oder einen Vorsteuerüberschuss entsprechend kürzen. Soweit dem Spediteur also Erlass gewährt wird, hält sich die zuständige Behörde beim Importeur schadlos. Die OZD und die ESTV müssen sich dank diesem System nicht nur auf die solidarische Haftung des ohnehin zahlungsunfähigen Importeurs nach Art. 13 Abs. 1 ZG verlassen, sondern verfügen, soweit der Importeur der Umsatzabgabe im Inland nach Art. 17 und 20 MWSTV unterliegt, über einen wirksameren Zugriff, nämlich die Korrektur bei der Abrechnung über den Vorsteuerabzug. Der Verordnungsgeber hat bewusst den Erlasstatbestand in Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTV auf diese Fälle beschränkt. Damit ist für den Regelfall gewährleistet, dass die ESTV so oder anders den ihr geschuldeten Steuerbetrag erhält. Dass der Erlass dann nicht zugelassen ist, wenn der Importeur der Steuerpflicht für Inlandlieferungen nicht unterliegt, ist daher eine berechtigte Differenzierung, die auch dem Gebot der Rechtsgleichheit nicht entgegensteht.

E. 6.2

Eine ungerechtfertigte Steuerbelastung könnte sich allenfalls dann ergeben, wenn die vom nicht registrierten und zahlungsunfähigen Importeur eingeführte Ware anderweitig versteuert wird. So wäre es auch im vorliegenden Fall durchaus vorstellbar, dass die Fahrräder im Konkursverfahren an einen Dritten gelangen und von diesem veräussert werden und dieser dabei die volle Mehrwertsteuer entrichtet. Die vom Spediteur bezahlte Mehrwertsteuer würde von der Steuerverwaltung demnach doppelt erhoben, was nicht nur den aus Art. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (BV, SR 101) abgeleiteten Grundsatz der Steuergerechtigkeit (vgl. J. P. Müller in Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874, Basel/Zürich/Bern, [Kommentar BV], Einleitung zu den Grundrechten, Rz. 16; F. Gygi, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 263), sondern auch das Prinzip der Wettbewerbsneutralität (vgl. E. Höhn / K. Vallender in Kommentar BV, Art. 41ter, Rz. 46 und 74 ff.) verletzen könnte. Vorliegend hat der Bundesrat aber nicht zu entscheiden, ob die in der MWSTV geregelten Steuererlasstatbestände in diesem Sinne - auf dem Wege der Rechtsprechung oder allenfalls mittels Verordnungsrevision - zu ergänzen wären. Es kann auch nicht Aufgabe der Steuerverwaltung sein, der Frage nachzugehen, ob auf der importierten Ware in der Zwischenzeit eine Mehrwertsteuer entrichtet wurde. Vielmehr wäre ein entsprechender Nachweis von der Beschwerdeführerin im Erlassgesuch zu erbringen, was im vorliegenden Fall nicht geschah.

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