

CH_VB JAAC 64.83 vom 5. Januar 2000

Bundesverwaltung, 2000-01-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_64.83__

FR: CH_VB JAAC 64.83 du 5 janvier 2000

IT: CH_VB JAAC 64.83 del 5 gennaio 2000

Erwägungen

E. 1

Art. 37 ff. und Art. 48 MWSTV. Selbstveranlagungsprinzip. Ermessenseinschätzung. Korrektur der Ermessenseinschätzung im Beschwerdeverfahren aufgrund nachgereichter Abrechnungen. Kostenfolgen. - Grundsatz der Selbstveranlagung. Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich selbst für eine fristgerechte und ordnungsgemässe Veranlagung der Steuer verantwortlich. Es ist hierzu kein Tätigwerden der Verwaltung erforderlich (E. 2). - Ermessenseinschätzung. Reicht ein Steuerpflichtiger keine oder nur unzureichende Abrechnungen ein oder stimmen seine Angaben offensichtlich nicht mit den Tatsachen überein, so ist die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) verpflichtet, eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen (E. 3a). Unterscheidung in interne und in externe Schätzungen (E. 3b). - Im Beschwerdeverfahren ist es dem Steuerpflichtigen möglich, die Schätzung der ESTV zu bestreiten. Allerdings obliegt es ihm, die Unrichtigkeit der Schätzung nachzuweisen. Damit eine Korrektur der Schätzung vorgenommen wird, bedarf es des Nachweises grösserer Ermessensfehler oder der Einreichung der korrekt ausgefüllten Abrechnungsformulare (E. 3b). - Kosten. Einem obsiegenden Einsprecher oder Beschwerdeführer können die Kosten auferlegt werden, wenn er das Verfahren durch eigenes Verschulden unnötigerweise verursacht hat (E. 5).

Art. 37 segg. e art. 48 OIVA. Principio dell'autotassazione. Stima sulla base di una valutazione. Correzione di tale stima nella procedura ricorsuale sulla base di calcoli forniti più tardi. Spese. - Principio dell'autotassazione. In linea di principio, l'assoggettato è responsabile dell'accertamento corretto degli elementi imponibili nel rispetto dei termini. A tale scopo non è richiesto un intervento attivo dell'amministrazione (consid. 2). - Stima sulla base di una valutazione. Se l'assoggettato non produce documenti o se questi sono insufficienti oppure se è chiaro che le sue indicazioni non corrispondono ai fatti, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) è obbligata ad effettuare una stima entro i limiti del potere di apprezzamento di cui dispone (consid. 3a). Distinzione fra stima interna ed esterna (consid. 3b). - Nella procedura ricorsuale l'assoggettato può contestare la stima effettuata dall'AFC. Egli deve tuttavia provare l'inesattezza della stima. Affinché venga corretta una stima, occorre dimostrare un importante errore in sede di apprezzamento o produrre i formulari di calcolo compilati in modo corretto (consid. 3b). - Spese. Alla persona che reclama o ricorre e che vince la causa possono comunque essere addossate le spese, se tale persona è colpevole di avere cagionato inutilmente la procedura (consid. 5).

E. 2

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV], SR 641.201; vgl. Ernst Blumenstein / Peter Locher, System des Steuerrechts, 5. Aufl., Zürich 1995, S. 384 f.). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige

selber und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Steuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern hat. Mit anderen Worten ist hierfür kein Tätigwerden der Verwaltung verlangt. Die ESTV ermittelt die Höhe der Steuer nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (vgl. Alois Camenzind / Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1994, S. 267 f. Rz. 994 ff.). Der Steuerpflichtige hat seine Steuerforderung selbst festzustellen, er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (vgl. Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [Kommentar EFD][103], S. 38). Ein Verstoß des Steuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist nach Ansicht der SRK als schwerwiegend anzusehen, da der Steuerpflichtige durch das Missachten

E. 3

dieser Vorschrift die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. die Entscheide der SRK vom 2. Oktober 1997 i.S. M., publiziert in VPB 62.46 S. 400, sowie vom 25. August 1998 i.S. S., publiziert in VPB 63.27 E. 3a S. 248). 3.a. Die Vorschriften der Mehrwertsteuerverordnung über die Ermessenseinschätzung (Art. 48 MWSTV) stützen sich direkt auf Art. 196 Ziff. 14 Satz 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) bzw. Art. 8 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen zur alten Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 (UeB aBV, AS 1994 258). Diese Verfassungsnorm begründet mangels weiterer Vorgaben einen sehr weiten Gestaltungsspielraum des Verordnungsgebers mit Bezug auf die Ermessenseinschätzung (vgl. Entscheid der SRK vom 11. Juli 1996 i.S. T [SRK 1995-023], E. 4b). Nach Art. 48 MWSTV und der dazu ergangenen Rechtsprechung muss die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vornehmen, wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen bzw. die ausgewiesenen Ergebnisse gemäss Buchhaltung oder Mehrwertsteuerabrechnungen mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (vgl. BGE 105 Ib 182 ff. mit Hinweisen; Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 61 819, 61 532 f., 59 563). Dabei hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (ASA 61 819, 52 238). In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnissen in Verbindung mit Erfahrungssätzen (ASA 63 239, 52 238). Diese Rechtsprechung betreffend die Warenumsatzsteuer hat die ESTV für ihre Praxis beim Vollzug der Mehrwertsteuer übernommen (vgl. VPB 63.27 E. 4b S. 250). b. Bei Vorliegen der Voraussetzungen kann eine Schätzung durch die Verwaltung entweder nach vorangehender Kontrolle des Betriebes des Steuerpflichtigen (insbesondere der Geschäftsbücher; so genannte «externe Schätzung») oder ohne eine derartige Kontrolle vor Ort vorgenommen werden (so genannte «interne Schätzung»). Die interne Schätzung wird vor allem dann Anwendung finden, wenn der Steuerpflichtige seiner Aufzeichnungs- und Abrechnungspflicht nicht nachgekommen ist bzw. er nicht einmal rudimentäre geschäftliche Aufzeichnungen vorweisen kann. Obwohl Art. 48 MWSTV keine Unterscheidung zwischen einer Schätzung mit einer vorhergehenden Kontrolle und einer Schätzung ohne vorgängige Kontrolle vornimmt, ist die diesbezügliche Praxis der

Verwaltung nicht zu beanstanden. Zur Durchsetzung der Zahlungen des Steuerpflichtigen muss die Verwaltung über ein Mittel verfügen, um den Steuerbetrag festzusetzen, falls der Steuerpflichtige seiner Abrechnungspflicht nicht oder nur ungenügend nachkommt. In diesem Fall ist zur Festsetzung des Steuerbetrages die Schätzung des geschuldeten Betrages unumgänglich. Die Methode der internen Schätzung ist zur Ermittlung des Steuerbetrages als sachgerecht, angemessen, praktikabel sowie als mit Art. 9 und 29 Abs. 1 BV bzw. Art. 4 aBV vereinbar anzusehen und deshalb vom Richter nicht zu beanstanden

E. 4

Im vorliegenden Fall unterliessen es die Beschwerdeführer trotz Mahnungen, die Abrechnungen für das vierte Quartal 1995 und das erste Quartal 1996 fristgerecht einzureichen. Die ESTV hat somit zu Recht ihre Forderung geschätzt und mit EA vom 28. November 1998 eingefordert. Im Beschwerdeverfahren reichen die Beschwerdeführer nun die fraglichen Quartalsabrechnungen ein. Die derart deklarierte Steuerschuld von Fr. 21 818.90 erscheint aufgrund der Aktenlage als glaubwürdig und wird auch von der ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 23. Februar 1999 akzeptiert. Die Schätzung vom 28. November 1998 ist somit durch die Selbstdeklaration zu ersetzen und die geschuldete Steuer ab dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) mit 5% zu verzinsen (Art. 38 MWSTV und Art. 1 Abs. 1 und 2 der Ausführungsverordnung des EFD zur Mehrwertsteuer vom 14. Dezember 1994 über die Verzinsung [SR 641.201.49]). Überdies ist die Aufhebung der Rechtsvorschläge in den Betreibungen gegen die Beschwerdeführer in diesem Umfang zu bestätigen (vgl. Art. 57 Abs. 3 MWSTV). 5.a. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde gutzuheissen. Gemäss Art. 56 Abs. 3 MWSTV können die Kosten des Einspracheverfahrens auch einem teilweise oder ganz obsiegenden Einsprecher auferlegt werden, sofern er das Verfahren unnötigerweise veranlasst hat (Art. 56 Abs. 3 MWSTV). Reicht ein Steuerpflichtiger im Rahmen einer Beschwerde gegen eine Ermessenseinschätzung seine Mehrwertsteuerabrechnungen erst im Beschwerdeverfahren vor der SRK ein und beantragt er die Herabsetzung der Ermessenseinschätzung auf den Betrag der Selbstdeklaration, ist - wie gesehen - seine Beschwerde gutzuheissen, sofern sich die Selbstdeklaration als glaubwürdig erweist. Trotz der Gutheissung der Beschwerde sind in derartigen Fällen die Kosten der vorinstanzlichen Verfahren dem Beschwerdeführer aufzuerlegen. Die Auferlegung der vorinstanzlichen Verfahrenskosten wird indes nicht mehr mit der Abweisung der Begehren begründet, sondern mit dem Umstand, dass die Verfahren durch die verspätete Einreichung der Mehrwertsteuerabrechnungen unnötigerweise verursacht wurden (so genannte Motivsubstitution; Art. 56 Abs. 3 MWSTV; vgl. auch VPB 62.46 E. 3 S. 405 ff. mit Hinweisen, VPB 63.80 E. 4c S. 749, VPB 60.38 E. 9 S. 356).

E. 5

Die Beschwerdeführer sind deshalb zur Bezahlung der ihnen von der Vorinstanz auferlegten Verfahrenskosten zu verurteilen, haben sie doch die Verfahren durch die verspätete Einreichung der Abrechnungen durch eigenes Verschulden unnötigerweise verursacht (Art. 56 Abs. 3 MWSTV). b. Gemäss Art. 63 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) dürfen einer obsiegenden Partei die Kosten des Beschwerdeverfahrens auferlegt werden, sofern sie diese durch Verletzung von Verfahrenspflichten unnötigerweise verursacht hat. Dieses Vorgehen rechtfertigt sich in Fällen, in denen eine Beschwerde aufgrund von erstmals eingereichten Abrechnungen gutgeheissen wird. Denn als unnötigerweise verursacht gilt - wie bereits gesehen - ein Verfahren insbesondere dann, wenn ein Beschwerdeführer seinen

Mitwirkungspflichten nicht nachkam und beispielsweise ein Beweismittel zu spät einreicht oder seiner Pflicht zur fristgerechten Einreichung von Abrechnungen nicht nachkommt (vgl. VPB 63.80 E. 4c S. 749; VPB 60.38 E. 9 S. 356). Um einen solchen Fall handelt es sich vorliegend, wären die Beschwerdeführer doch verpflichtet gewesen, die Abrechnungen für das vierte Quartal 1995 und das erste Quartal 1996 innert 60 Tagen nach Ablauf der Steuerperioden einzureichen (Art. 37 MWSTV). Sie haben dies jedoch unbestrittenermassen erst mit den Beschwerden vom 24. bzw. 26. November 1998 getan. Damit haben sie das Beschwerdeverfahren vor der SRK unnötigerweise und aus eigenem Verschulden verursacht. Es rechtfertigt sich deshalb, ihnen die Verfahrenskosten vor der SRK, bestehend aus einer Spruch- und einer Schreibgebühr, aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 3 VwVG; VPB 62.46 E. 3b S. 405). Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff. und insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung vom 10. September 1969 über die Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [VwKV], SR 172.041.0). Da die Beschwerden aufgrund der nachträglichen Einreichung der Abrechnungen mit geringerem als ursprünglich geschätztem Aufwand erledigt werden können, sind die Verfahrenskosten auf Fr. 1500.- festzusetzen und ist der Überschuss aus dem Kostenvorschuss von Fr. 1500.- an die Beschwerdeführer zurückzuerstatten. c. Vom Ausrichten einer Parteikostenentschädigung ist unter den gegebenen Umständen abzusehen (Art. 64 Abs. 1 VwVG). [103] Zu beziehen bei der Eidgenössischen Drucksachen- und Materialzentrale, EDMZ, 3000 Bern.

E. 6

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 64.83 - Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 5. Januar 2000 i.S. K., N. und E. [SRK 1998-175, 1998-176 und 1998-180]). In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2000 Année Anno Band 64 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 004 877 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.

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