

CH_VB JAAC 67.53 vom 28. Oktober 2002

Bundesverwaltung, 2002-10-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_67.53__

FR: CH_VB JAAC 67.53 du 28 octobre 2002

IT: CH_VB JAAC 67.53 del 28 ottobre 2002

Erwägungen

E. 1

Mehrwertsteuer. Keine Entgeltsminderung beim Unterakkordantenverhältnis. Vorsteuerabzug mittels Formular 1310. Verzugszins. Beseitigung des Rechtsvorschlags. - Keine Entgeltsminderung nach Art. 35 Abs. 2 MWSTV beim Unterakkordantenverhältnis (E. 3a). - Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs trotz formell ungenügender Rechnung. Formular 1310 (E. 3b). - Verzinsungspflicht gemäss Art. 38 Abs. 2 MWSTV (E. 3c). - Beseitigung des Rechtsvorschlags. Der ordentliche Prozessweg nach Art. 79 SchKG im Mehrwertsteuerverfahren (E. 3d). - Wenn die Wartung, die mit dem Kunden vereinbart wird, durch einen Dritten vorgenommen wird, und dieser Vorgang als Aufwand vom Umsatz mit dem Kunden abgezogen wird, liegen keine Entgeltsminderungen vor (E. 4a). - Werden zu wenig Steuern deklariert, ist ein Verzugszins geschuldet. Die Bestätigung gemäss Formular 1310 hat vom Leistungserbringer an den Leistungsempfänger gerichtet zu sein. (E. 4b). - Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist gehalten, neben ausstehenden Steuern auch die entsprechenden Verzugszinsen einzufordern. Dazu hat sie die Betreuung einzuleiten, wenn der Zahlungspflicht nicht nachgekommen wird (E. 4c). Imposta sul valore aggiunto. Nessuna riduzione della controprestazione in caso di ricorso a subappaltatori. Deduzione dell'imposta precedente attraverso il formulario 1310. Interesse di mora. Rigetto dell'opposizione. - Non vi è riduzione della controprestazione ai sensi dell'art. 35 cpv. 2 OIVA nel caso in cui si faccia capo a subappaltatori (consid. 3a). - Condizioni per la deduzione dell'imposta precedente nonostante una fattura insufficiente dal punto di vista formale. Formulario 1310 (consid. 3b). - Obbligo di versare interessi di mora secondo l'art. 38 cpv. 2 OIVA (consid. 3c). - Rigetto dell'opposizione. La via processuale ordinaria secondo l'art. 79 LEF nella procedura concernente l'imposta sul valore aggiunto (consid. 3d). - Se la manutenzione che è stata convenuta con il cliente viene effettuata da un terzo e questa operazione viene dedotta quale spesa dalla cifra d'affari realizzata con il cliente, non vi è una riduzione della controprestazione (consid. 4a). - Se viene dichiarato un importo d'imposta troppo basso, vi è l'obbligo di versare interessi di mora. La conferma secondo il formulario 1310 deve essere indirizzata dal fornitore della prestazione a chi ha ricevuto la prestazione (consid. 4b).

E. 2

- L'Amministrazione federale delle contribuzioni è tenuta ad incassare, oltre alle imposte non ancora versate, anche i relativi interessi di mora. Se l'obbligo di pagamento non viene osservato, l'autorità deve quindi dare avvio alla procedura d'esecuzione (consid. 4c).
Zusammenfassung des Sachverhalts: A. Aufgrund einer Kontrolle bei A. machte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) für die Steuerperioden des 1. Quartals 1995 bis 3. Quartal 1998 (vom 1. Januar 1995 bis 30. September 1998) mit Ergänzungsabrechnung (EA) vom 4. November 1998 eine Steuernachforderung von Fr. 33'121.- geltend. Diese

Forderung setzte sich zusammen aus Umsatzdifferenzen in Höhe von Fr. 25'589.- sowie angeblich zu Unrecht in Abzug gebrachten Vorsteuern von Fr. 7'532.-; sie wurde von der Steuerpflichtigen beglichen. Am 5. Januar 1999 stellte die ESTV der Steuerpflichtigen eine Verzugszinsrechnung zu, welche diese jedoch retournierte. Mit Schreiben vom 23. Februar 1999 hielt die ESTV am Verzugszins von Fr. 2'415.- auf der EA fest. In einer undatierten Eingabe (Eingang bei der ESTV: 10. März 1999) anerkannte die Steuerpflichtige einen Verzugszins von Fr. 550.- auf dem Vorsteuerabzug von Fr. 7'532.-. Beim Betrag von Fr. 25'589.- handle es sich jedoch um Erlösminderungen, wobei diesbezüglich nie eine Steuerforderung bestanden habe. Mit Schreiben vom 3. Mai 1999 bestand die ESTV auf ihrer Forderung von Fr. 1'865.-. In der Folge leitete sie dafür die Betreuung ein. B. Da die Steuerpflichtige den Betrag nicht beglich und gegen die in Betreuung gesetzte Forderung Rechtsvorschlag erhob, erliess die ESTV am 12. August 1999 einen Entscheid gemäss Art. 51 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) und hielt fest, die Steuerpflichtige habe der ESTV für das 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1998 Fr. 1'865.- Verzugszins zu bezahlen. Zudem hob sie den Rechtsvorschlag gegen den entsprechenden Zahlungsbefehl auf und auferlegte schliesslich Verfahrenskosten. Begründet wurde die Zinsschuld im Wesentlichen mit der Berechnung vom 5. Januar 1999 für die EA unter Berücksichtigung der Zahlung vom 17. März 1999. Gegen diesen Entscheid erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV mit Eingabe vom 14. August 1999 Einsprache. C. Am 9. Juli 2001 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte den angefochtenen Entscheid. Begründet wurde der Einspracheentscheid im Wesentlichen damit, dass für den Verzugszins die Entstehung bzw. die Fälligkeit der Steuerforderung oder des Vorsteuerabzugs massgebend sei. Zum Einen sei die Nachbelastung von Fr. 25'589.- am 30. Juni 1997 (mittlerer Verfall) fällig gewesen. Zum Anderen hätten die Gutschriften, welche die Einsprecherin Dritten für deren Leistungen ausstellte, nicht den formellen Anforderungen genügt. Die entsprechenden Bestätigungen der

E. 3

Leistungserbringer gemäss Formular 1310 würden vom November 1998 datieren; der Anspruch auf Vorsteuerabzug sei daher erst am Ende des 4. Quartals 1998 entstanden. D. Mit Eingabe vom 28. August 2001 erhebt A. (Beschwerdeführerin) Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 9. Juli 2001 und verlangt dessen Aufhebung. Mit Vernehmlassung vom 15. Oktober 2001 beantragt die ESTV die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Aus den Erwägungen: 1.a.-2.d. (...) 3.a. Über die Steuer wird grundsätzlich nach den vereinbarten Entgelten abgerechnet (Art. 35 Abs. 1 MWSTV). Ist das vom Empfänger bezahlte Entgelt niedriger als das vereinbarte (Herabsetzung durch Skonto, Preisnachlass, Verlust, usw.) oder werden vereinnahmte Entgelte zurückerstattet (Rückerstattung wegen Rückgängigmachung der Lieferung, nachträglich gewährte Rabatte, Rückvergütungen, usw.), so kann hierfür in der Abrechnung über die Periode, in der die Entgeltsminderung verbucht oder die Rückvergütung ausgerichtet wurde, ein Abzug vom steuerbaren Umsatz vorgenommen werden (Art. 35 Abs. 2 MWSTV). Hat sich jemand verpflichtet, Arbeiten an einem Gegenstand zu besorgen, und lässt er diese Arbeiten ganz oder teilweise durch einen Dritten (Unterakkordanten) vornehmen, so liegen zwischen diesem Dritten und ihm sowie zwischen ihm und seinem Besteller (Auftraggeber, Bauherr) Lieferungen vor (Art. 5 Abs. 4 MWSTV; vgl. Pierre-Marie Glauser, in mwst.com, Basel 2000, zu Art. 11 MWSTG, Rz. 10). Zwischen dem Unterakkordanten und dem Kunden des Generalunternehmers besteht demnach keine Bindung. Selbst wenn die Arbeiten teilweise an einen Dritten delegiert

werden, sind für die Mehrwertsteuer die vom Unternehmer in Rechnung gestellten Arbeiten gänzlich steuerbar und die vom Unterakkordanten dem Generalunternehmer in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer ist unter den allgemeinen formellen Voraussetzungen abziehbar. Unter keinen Umständen kann jedoch der vom Unterakkordanten erzielte Umsatz vom Unternehmer im Sinne von Art. 35 Abs. 2 MWSTV abgezogen werden. b. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug sind in den Art. 29 ff. in Verbindung mit Art. 28 Abs. 1 MWSTV geregelt. Die SRK hat erkannt, dass eine genaue Anwendung dieser eher formellen Anordnungen durch die ESTV im Interesse einer gerechten und missbrauchsfreien Erhebung der Mehrwertsteuer liegt (vgl. Entscheid der SRK vom 25. März 2002 i.S. P. [SRK 2000-135], E. 4b). Erfüllen die vorgewiesenen Belege die vorgesehenen Bedingungen nicht, muss die Verwaltung den Vorsteuerabzug grundsätzlich verweigern (vgl. Entscheid der SRK vom 17. Januar 2001, veröffentlicht in VPB 65.84 E. 4d in fine; Entscheid der SRK vom 25. März 2002, a.a.O., E. 4d/aa). Indes gibt die ESTV den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, durch die Erbringer von Leistungen, welche sie bezogen haben, ein Formular mit der Bezeichnung «Bestätigung des Leistungserbringers an den Leistungsempfänger zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell

E. 4

ungenügender Rechnung» (Formular 1310) ausfüllen und unterzeichnen zu lassen, um so nachträglich doch noch in den Genuss des Vorsteuerabzugs zu kommen. Aufgrund dessen prüft die ESTV die Möglichkeit eines allfälligen nachträglichen Vorsteuerabzugs. Ein solcher kommt gestützt auf das Formular 1310 nur in Frage, wenn auf der Rechnung eine oder mehrere der nachfolgenden Angaben fehlen: (a) MWST-Nummer des Leistungserbringers; (b) Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung; (c) Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung; (d) Steuersatz; (e) bei Rechnungen in ausländischer Währung der Steuersatz und/oder der Steuerbetrag in Schweizerfranken (bis 31. Dezember 2000). Name und Adresse des Leistungserbringers und des Leistungsempfängers, der Rechnungsbetrag (Entgelt) sowie der geschuldete Steuerbetrag stellen hingegen Angaben dar, die unverzichtbar sind und für welche eine Nachbesserung mittels Bestätigung des Leistungserbringers nicht möglich ist. Die Bestätigungen müssen alle in Art. 28 Abs. 1 MWSTV genannten Angaben enthalten; sie müssen vom Leistungserbringer rechtsgültig unterzeichnet werden und ihre Vorlage muss innert einer bestimmten Frist erfolgen, deren Nichteinhaltung den Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht zur Folge hat. Die SRK hat erkannt, dass sich diese Praxis der ESTV insgesamt als sachgerecht und mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben durchaus vereinbar erweist, zumal sie der Wahrung des Grundsatzes der Steuerneutralität dient (vgl. Entscheid der SRK vom 25. März 2002, a.a.O., E. 4d/bb). c. Die Verzinsungspflicht für verspätet geleistete Mehrwertsteuerzahlungen hängt nach der Vorschrift von Art. 38 Abs. 2 MWSTV weder von einer Mahnung noch von einem Verschulden seitens des Steuerpflichtigen ab. Die Verzugszinssätze werden gemäss Art. 81 Bst. i MWSTV durch das Eidgenössische Finanzdepartement festgelegt (vgl. Stephan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 111). Der Steuerpflichtige gerät ohne vorangehende Mahnung durch die ESTV in Verzug; ein Verzugszins ist immer verschuldensunabhängig (Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994, S. 38). Wenn die Zahlung des Steuerpflichtigen zu spät erfolgt, tritt allein aufgrund dieser Verspätung die vorgesehene Rechtsfolge (Verzugszinspflicht) ein. Dieser Verzugszins ist selbst dann geschuldet, wenn der Schuldner gar nicht imstande gewesen

wäre, früher zu zahlen oder die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (vgl. Entscheide der SRK vom 9. November 2000 i.S. O. [SRK 1999-076], E. 3a; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 5. Aufl., Zürich 1995, S. 278). Gestützt auf Art. 81 Bst. i MWSTV erliess das Eidgenössische Finanzdepartement die Verordnung vom 14. Dezember 1994 über die Verzinsung (AS 1994 3170), deren Art. 1 vorsieht, dass der bei verspäteter Zahlung der Mehrwertsteuer nach Art. 38 Abs. 2 MWSTV geschuldete Zins ab 1. Januar 1995 5% pro Jahr beträgt. d.aa. Ein Gläubiger, gegen dessen Betreibung Rechtsvorschlag erhoben worden ist und der sich nicht im Besitz eines Rechtsöffnungstitels befindet, muss seinen Anspruch auf dem ordentlichen Prozessweg geltend machen (Art. 79 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG], SR 281.1). Er hat nicht die Möglichkeit, die Wirkungen des Rechtsvorschlages in einem rein betreibungsrechtlichen Summarverfahren nach Art. 80 ff. SchKG zu überwinden. Der anzustrengende ordentliche Prozess steht ausserhalb der Schuldbetreibung (vgl. Kurt

E. 5

Amonn/Dominik Gasser, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts,

E. 6

Kunden abzieht, wird weder vom Kunden vereinnahmtes Entgelt diesem zurückerstattet, noch ist das vom Kunden bezahlte Entgelt niedriger als das vereinbarte Entgelt. b. Sodann hält die Beschwerdeführerin dafür, dass allein aufgrund der unbestrittenen Tatsache, dass sie auf den fraglichen Gutschriften die Mehrwertsteuernummer des Dritten nicht genannt habe, kein Verzugszins geschuldet sei, zumal sie die Steuer vollständig und fristgerecht abrechnet habe. Dem ist entgegen zu halten, dass die Beschwerdeführerin, wie gesehen, zu Unrecht Abzüge von ihren Umsätzen, resultierend aus den Entgelten der Kunden, vorgenommen hat. Daraus folgte, dass zu wenig Steuern deklariert wurden; insofern ist ein Verzugszins geschuldet. Die formellen Mängel der Vorsteuerbelege wurden zwar von der Beschwerdeführerin behoben. Die im November 1998 mittels einschlägiger Bestätigungen erfolgten Korrekturen konnten aber für die hier streitigen Steuerperioden nicht berücksichtigt werden. In diesem Zusammenhang verfängt denn auch die Rüge der Beschwerdeführerin nicht, diese Bestätigungen hätten nicht ihr gegenüber, sondern gegenüber der ESTV erfolgen müssen. Wie oben ausgeführt (vgl. E. 3b), hat die SRK die Praxis der ESTV, mittels solcher Bestätigungen den Vorsteuerabzug trotz formell ungenügender Rechnung nachträglich zu ermöglichen, als rechtmässig anerkannt. Mit dieser Praxis soll dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer zum Durchbruch verholfen werden, was ansonsten aufgrund formell unvollständiger Vorsteuerbelege nicht möglich wäre. Im Übrigen kann in diesem Zusammenhang auf das Selbstveranlagungsprinzip verwiesen werden, wonach der Steuerpflichtige selber für das Vorhandensein der Vorsteuerbelege zu sorgen hat. Er hat denn grundsätzlich auch selbst den Nachweis für den beanspruchten Vorsteuerabzug zu erbringen, handelt es sich dabei doch um eine steuermindernde Tatsache. Gerade deshalb hat die Bestätigung vom Leistungserbringer an den Leistungsempfänger gerichtet zu sein, wobei es sich auch zu Recht um ein Formular der ESTV handelt, und nicht um eine private Bestätigung der beteiligten Leistungserbringer bzw. -empfänger. c. Schliesslich wendet sich die Beschwerdeführerin gegen die Betreibung der ESTV. Sie sieht einen Verstoss gegen die Gewaltenteilung darin, dass die ESTV die Betreibung eingeleitet und in der Folge den erhobenen Rechtsvorschlag beseitigt hat. Solange zudem ein Fall rechtlich nicht geklärt sei, sollte ein Eintrag im Betreibungsregister, welcher kreditschädigend sei, nicht gestattet sein.

Im Übrigen beanstandet die Beschwerdeführerin die Verfahrensdauer vor der Vorinstanz von nahezu zwei Jahren. Was die Bearbeitungsdauer des vorinstanzlichen Verfahrens anbelangt, so mag diese mit beinahe zwei Jahren lang erscheinen. Sie ist jedoch mit Blick auf die Einführung des Mehrwertsteuergesetzes, welche von der ESTV gleichzeitig einen ausserordentlichen Einsatz verlangte, gerechtfertigt. Weiter ist die ESTV gehalten, neben ausstehenden Steuern auch die entsprechenden Verzugszinsen einzufordern. Auch wenn sie gleichzeitig den Rechtsvorschlag beseitigt hat, bleibt der Prozess ein ordentlicher und wird nicht zum betreibungsrechtlichen. Gleiches gilt für das anschliessende Rechtsmittelverfahren. Nach Art. 57 Abs. 3 MWSTV ist die hier für den materiellen Entscheid zuständige ESTV auch zur Beseitigung des Rechtsvorschlages zuständig. Schliesslich ist diese Fragestellung ohnehin mit der Einführung des Verwaltungswegs in Art. 79 Abs. 1 SchKG und hinsichtlich

E. 7

der Erteilung des Rechts, die Betreuung fortzusetzen, gesetzlich geregelt worden (vgl. oben, E. 3c). Wenn man sich hier mit der ESTV gemäss deren Vernehmlassung fragen kann, ob statt die Betreuung einzuleiten, nicht zuerst die Verzugszinsforderung materiell zu beurteilen gewesen wäre, so kann dennoch festgehalten werden, dass die ESTV insofern zu Recht die Betreuung einleitete, als die Beschwerdeführerin ihrer Zahlungspflicht nicht nachgekommen war. Der Entscheid vom 12. August 1999 gemäss Art. 51 MWSTV, welchen die ESTV in der Folge erliess, stellt eine Verfügung nach Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG dar, womit der von der Beschwerdeführerin erhobene Rechtsvorschlag beseitigt wird, ohne dass die ESTV das Rechtsöffnungsverfahren vor dem (zuständigen kantonalen) Richter anstrengen müsste (vgl. BGE 107 III 63 E. 2a). Nach Rechtskraft dieses Entscheides kann sie im Weiteren Fortsetzung der Betreuung verlangen (Art. 79 Abs. 1 SchKG). Da die Schuld offen geblieben ist, können die Wirkungen des Rechtsvorschlages nicht aufrecht erhalten bleiben. Insofern besteht kein Grund, die Betreuung aufzuheben und den entsprechenden Eintrag zu löschen, wozu die SRK ohnehin nicht zuständig wäre. Daher ist der diesbezügliche Antrag der Beschwerdeführerin unbegründet. 5.a. Zusammenfassend schuldet die Beschwerdeführerin - unabhängig von einer Mahnung oder einem Verschulden - einen Verzugszins, da sie von ihren Kundenumsätzen unberechtigte Abzüge vorgenommen und zu wenig Steuern deklariert hat. Die Höhe des Verzugszinses von Fr. 2'415.-, abzüglich der Zahlung von Fr. 550.-, gibt - ausgehend vom mittleren Verfalldatum am 1. Juli 1997 bis zum Zeitpunkt der Zahlung der Steuernachforderung von Fr. 33'121.- am 15. Dezember 1998 - zu keinen Beanstandungen durch die SRK Anlass; dessen Berechnung durch die ESTV erscheint nicht zweifelhaft, sie wird zudem als solche von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Die vorliegende Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 8

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 67.53 - (Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 28. Oktober 2002 in Sachen A. [SRK 2001-129] In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2003 Année Anno Band 67 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 006 035 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.