

CH_VB JAAC 67.81 vom 7. Februar 2003

Bundesverwaltung, 2003-02-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_67.81__

FR: CH_VB JAAC 67.81 du 7 février 2003

IT: CH_VB JAAC 67.81 del 7 febbraio 2003

Erwägungen

E. 8

und 4 der Beschwerdeanträge insoweit, als mit diesen eine rechtliche Regelung auch für die Zeit ab 1. Juli 1995 angestrebt wird. Was Ziff. 6 der Beschwerdeanträge betrifft, geht die SRK davon aus, dass der Ausdruck «anschauen» nicht im Sinne von «beurteilen» zu verstehen ist, sondern dass es dem Beschwerdeführer lediglich - im Sinne eines Beweisantrages - darum geht, dass allfällige Rückschlüsse, die sich aus der weiteren Entwicklung für die Beurteilung des Zeitraums vom 1. Januar bis zum 30. Juni 1995 ergeben könnten, mitberücksichtigt werden. Mit diesen Einschränkungen kann auf die Beschwerde eingetreten werden. 2.a. Die Mehrwertsteuerverordnung ist eine selbständige, das heisst direkt auf der Verfassung beruhende Verordnung des Bundesrates. Sie stützt sich auf Art. 8 Abs. 1 der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft befindlichen UeB aBV bzw. auf Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der seit 1. Januar 2000 gültigen BV und stellt gesetzesvertretendes Recht dar, bis der ordentliche Gesetzgeber das Mehrwertsteuerrecht geregelt hat. Selbständige Verordnungen des Bundesrates sind daraufhin zu kontrollieren, ob sie mit den sachbezogenen Vorgaben der Verfassungsvorschrift, auf welcher sie beruhen, harmonieren. Bei der Mehrwertsteuerverordnung ist somit zu prüfen, ob der Bundesrat die in Art. 41ter Abs. 1 Bst. a und Abs. 3 aBV sowie die in Art. 8 UeB aBV (vgl. Art. 130 und 196 Ziff. 14 BV) enthaltenen Grundsätze beachtet und sich an Gegenstand, Zweck und Umfang der ihm eingeräumten Kompetenz gehalten hat. Darüber hinaus ist zu untersuchen, ob die Verordnung nicht mit sonstigen Verfassungsnormen, besonders mit den Grundrechtsgarantien, kollidiert, soweit die ermächtigende Verfassungsnorm nicht selbst Abweichungen anordnet oder bewusst in Kauf nimmt (BGE 123 II 22 f. E. 3, BGE 123 II 298 f. E. 3). b. (Wesen der schweizerischen Mehrwertsteuer; Grundsätze und gesetzliche Grundlagen: vgl. VPB 64.110 E. 2b) c. Zu beachten ist, dass der Richter den dem Verordnungsgeber in Art. 8 UeB aBV bzw. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 BV übertragenen Entscheidungsspielraum nicht durch eigene Ordnungsvorstellungen schmälern darf. Er hat sich vielmehr auf die Prüfung der Verfassungsmässigkeit der in Frage stehenden Regelung zu beschränken. Eine vom Bundesrat getroffene Lösung, die sich im Rahmen des ihm zustehenden Ermessens hält, die in der Verfassung enthaltenen mehrwertsteuerlichen Grundsätze beachtet und die weiteren Verfassungsrechte respektiert, darf deshalb durch den Richter nicht korrigiert werden. Einschreiten darf dieser nur, wenn der Verordnungsgeber die ihm eingeräumte Kompetenz überschritten hat, wobei das Gericht auch den Umfang dieser Kompetenz zu ermitteln hat (BGE 125 II 331 E. 3a, BGE 123 II 299 E. 3a). d. Im Übrigen überprüft die SRK die gestützt auf die Mehrwertsteuerverordnung erlassenen Ausführungsverordnungen des Finanzdepartementes sowie die Auslegung der Mehrwertsteuerverordnung durch die ESTV (z. B. Wegleitung, Broschüren und Merkblätter) frei.

E. 9

Sie orientiert sich dabei an den gleichen sachbezogenen Vorgaben der Verfassung wie bei der Überprüfung der Verfassungsmässigkeit der Mehrwertsteuerverordnung (vgl. BGE 123 II 30 E. 7, BGE 123 II 299 E. 3b). 3.a.aa. Der Vorsteuerabzug gemäss Art. 29 ff. MWSTV ist ein wesentliches Element der schweizerischen Mehrwertsteuer, welche von ihrem System her als Nettoallphasensteuer ausgestaltet ist, die auf jeder Umsatzstufe (lediglich) den vom jeweiligen Unternehmer geschaffenen «Mehrwert» erfassen soll. Der Verwirklichung dieses Konzepts dient der Vorsteuerabzug. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat zwar die Steuer auf seinem gesamten (Ausgangs-)Umsatz (=Ausgangsumsatzsteuer) zu entrichten. Sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind, kann er indessen von der Ausgangsumsatzsteuer diejenige Steuer abziehen, welche ihm von andern Mehrwertsteuerpflichtigen, die ihm Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht haben, in Rechnung gestellt worden ist. Damit reduziert der Vorsteuerabzug die Zahllast des Mehrwertsteuerpflichtigen gegenüber der ESTV. Er ist das Gegenstück zur Ausgangsumsatzsteuer. Beide Bereiche sind deshalb auseinander zu halten und es ist die Steuer auf dem Ausgangsumsatz von der Vorsteuer getrennt zu ermitteln (vgl. Camenzind/Honauer, a.a.O., S. 237 ff. Rz. 866 ff.). Damit ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, ist grundsätzlich vorausgesetzt, dass die bezogenen Lieferungen oder Dienstleistungen für Zwecke gemäss Art. 29 Abs. 2 Bst. a bis d MWSTV verwendet werden (vgl. auch Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. h BV bzw. Art. 8 Abs. 2 Bst. h UeB aBV; Stephan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 100), das heisst insbesondere dazu dienen, steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen (einschliesslich Leistungen, für deren Versteuerung optiert wurde) zu erbringen (Art. 29 Abs. 2 Bst. a bis c MWSTV). Dienen die bezogenen Leistungen anderen, namentlich nicht geschäftlichen Zwecken, so ist kein Vorsteuerabzug möglich. Dasselbe gilt, wenn sie dazu verwendet werden, von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze (Art. 14 MWSTV) zu erbringen (vgl. Art. 13 MWSTV). bb. Gemäss Art. 30 Abs. 1 MWSTV sind indessen generell und in vollem Umfang vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen alle Steuerbeträge auf Ausgaben für: a. Vergnügungen; b. Anschaffung und Unterhalt von Motorrädern mit einem Hubraum von mehr als 125 ccm, Segel- und Motorbooten sowie Sportflugzeugen. Dass es sich bei dem vom Beschwerdeführer angeschafften Motorrad vom Typ Honda CBR 900 um ein solches mit einem Hubraum von mehr als 125 ccm handelt, ist unbestritten. Offensichtlich fällt dessen Unterhalt somit unter Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV. Dem Antrag des Beschwerdeführers, die in den Steuerperioden 1. und 2. Quartal 1995 angefallenen Auslagen, welche dieses Motorrad betreffen, seien vollumfänglich (unter Rückerstattung des zu Unrecht nachentrichteten Betrages von Fr. 32.65), mindestens aber zu 50% zum Vorsteuerabzug zuzulassen, könnte somit einzig dann entsprochen werden, wenn dieser Bestimmung die Anwendung zu versagen wäre, weil sie, wie vom Beschwerdeführer behauptet, als verfassungswidrig zu betrachten wäre. cc. Das Bundesgericht hat in seinem Urteil vom 14. März 1997 (BGE 123 II 295 ff.) den teilweisen Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht gemäss aArt. 30 Abs. 2 MWSTV auf seine Verfassungsmässigkeit hin überprüft. Dabei ist es

E. 10

zu den folgenden Schlüssen gekommen: Art. 8 Abs. 2 Bst. h UeB aBV lege als Grundsatz fest, unter welchen Voraussetzungen ein Vorsteuerabzugsrecht bestehe. Die Vorsteuer könne auf Gegenständen und Dienstleistungen nur abgezogen werden, wenn der

Mehrwertsteuerpflichtige diese für steuerbare Umsätze im In- und Ausland verwende. Für Ausgaben ohne geschäftlichen Charakter bestehe kein Vorsteuerabzugsrecht. Es handle sich um eine negative Voraussetzung, die ein Vorsteuerabzugsrecht nicht entstehen lasse. Das bedeute indessen nicht, dass Ausgaben mit geschäftlichem Charakter ohne weiteres zum Vorsteuerabzug berechtigten. Anspruch auf Vorsteuerabzug hätten nur diejenigen Unternehmen, die der Mehrwertsteuerpflicht unterstehen und als solche registriert sind. Damit ein Vorsteuerabzugsrecht bestehe, sei zudem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für «steuerbare Umsätze» verwendet würden, wie sich dies aus Art. 8 Abs. 2 Bst. h UeB aBV ausdrücklich ergebe. Geschäftlich begründete Ausgaben, die nicht im Zusammenhang mit steuerbaren Lieferungen stehen, würden nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. (...) Der (von der Vorinstanz vorgenommene) Vergleich der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgaben mit «geschäftlichem Charakter» mit den «geschäftsmässig begründeten Aufwendungen» im Recht der direkten Bundessteuer wecke Bedenken. Daraus seien keine Anhaltspunkte für die Bestimmung des Umfangs der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgaben zu gewinnen. Den beiden Steuern würden unterschiedliche Besteuerungsziele zugrunde liegen. (...) Wegen der anders garteten Steuersysteme liessen sich bei der Mehrwertsteuer die «Ausgaben mit geschäftlichem Charakter» nicht nach einkommenssteuerrechtlichen Kriterien bestimmen (BGE 123 II 303 ff. E. 6a und b). (...) Die Mehrwertsteuer sei eine Verbrauchssteuer, die den Endverbraucher belasten solle. Der verfassungsmässigen Umschreibung der Mehrwertsteuer lasse sich nicht entnehmen, was Endverbrauch sei. Verbrauch werde im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer nicht im Sinne eines physischen Verzehrs, sondern als Einkommensverwendung für den Erwerb von Gütern und Dienstleistungen für den persönlichen Gebrauch definiert. Der Endverbrauch sei grundsätzlich privat, doch sei das nicht zwingend. Gewisse - aus der Sicht des Einkommenssteuerrechts - geschäftliche Ausgaben könnten für Tätigkeiten erfolgen, die ausserhalb des Unternehmenszwecks liegen, das heisst für die betriebliche Leistungserstellung nicht unmittelbar notwendig seien. Dazu würden namentlich alle Ausgaben gehören, die durch die geschäftliche Tätigkeit veranlasst seien, aber die Lebensführung der Begünstigten berühren. Inwieweit ein Endverbrauch auf der Stufe des mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmens besteuert werde, hänge letztlich von der Regelung über den Vorsteuerabzug ab: Soweit ein Vorsteuerabzug nicht gegeben sei, bleibe der Unternehmer mit den Vorsteuern belastet, so dass ein «Verbrauch» unter Umständen bereits in der Unternehmenssphäre erfolge. Der Gesetzgeber habe es in der Hand, durch Regelung des Vorsteuerabzugsrechts den Verbrauchsbegriff enger oder weiter zu fassen. Er könne das Vorsteuerabzugsrecht einschränken oder gänzlich ausschliessen, sofern er der Auffassung sei, dass ein «Verbrauch» bereits auf der Stufe des mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmens stattfinde. Dem Gesetzgeber (wie auch dem Bundesrat als Verordnungsgeber, solange er anstelle des Gesetzgebers tätig sei) werde schwerlich vorgeworfen werden können, er habe (damit) gegen «systemimmanente Prinzipien» des Mehrwertsteuerrechts oder gegen die Verfassung verstossen, wenn er dafür vernünftige Gründe anführen

E. 11

könne und eine Regelung treffe, die gerecht und rechtsgleich ausgestaltet sei und insbesondere die Wettbewerbsneutralität achte. Dies treffe auch für die in aArt. 30 Abs. 2 MWSTV erwähnten Ausgaben zu. Verbrauch durch eine Unternehmung könne auch vorliegen, wenn sie Güter oder Dienstleistungen in einer Art verwende, wie das im Rahmen

des Privatverbrauchs der Fall sein könne (BGE 123 II 307 f. E. 7a). b. Diese Praxis des Bundesgerichts muss auch auf die Fälle des Ausschlusses vom Vorsteuerabzugsrecht gemäss Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV übertragen werden. Der Bundesrat als Verordnungsgeber durfte aufgrund des ihm in Art. 8 UeB aBV bzw. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 BV eingeräumten Entscheidungsspielraums (vgl. E. 2c hievor und die dortigen Hinweise) in Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV unter anderem die Anschaffung und den Unterhalt von Motorrädern mit einem Hubraum von mehr als 125 ccm generell vom Vorsteuerabzugsrecht ausschliessen, da es sich dabei um Gegenstände handelt, deren Benutzung im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung jedenfalls als ein so genannter «Endverbrauch in der Unternehmenssphäre» qualifiziert werden kann. Wie die ESTV im angefochtenen Entscheid zu Recht festgehalten hat, handelt es sich bei einem schweren Motorrad des Typs Honda CBR 900 um ein Luxusgut, das regelmässig ausschliesslich oder zumindest überwiegend dem Privatgebrauch dient. Der Beschwerdeführer versucht zwar, dies in Abrede zu stellen, wobei er sich allerdings auch bloss darauf beschränkt, die gegenteilige Aussage der ESTV als unzutreffend zu bezeichnen. Der Vorinstanz ist indessen darin zuzustimmen, dass ein schweres Motorrad als Geschäftsfahrzeug wenig geeignet und daher nur sehr beschränkt geschäftlich sinnvoll einsetzbar ist. Dies insbesondere weil die Benutzung - namentlich wegen der zu tragenden Schutzbekleidung einschliesslich Helm - relativ umständlich ist und auch die Transportkapazität im Vergleich zu einem Auto eingeschränkter ist, und dies bei zumindest mit denjenigen eines Autos vergleichbaren Kosten. Im Winter kann das Motorrad zudem überhaupt nicht oder höchstens sehr eingeschränkt benutzt werden. Abgesehen davon liegen in aller Regel keine besonderen Gründe für die Verwendung eines schweren Motorrades vor, so dass dieses ohne irgendwelche Nachteile durch ein anderes Fahrzeug (Personenwagen oder allenfalls Motorrad mit maximal 125 ccm) ersetzt werden könnte. Abgesehen davon vermag der Umstand, dass auch eine Verwendung der in Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV genannten Gegenstände für einen Zweck, der an sich die Vornahme des Vorsteuerabzugs rechtfertigen würde, nicht völlig ausgeschlossen ist, nicht dazu zu führen, dass diese Bestimmung als verfassungswidrig zu qualifizieren wäre. Es lässt sich zudem vernünftigerweise nicht bestreiten, dass ein schweres Motorrad üblicherweise nicht als blosses Transportmittel, zur Ausführung von Fahrten, die aus irgendeinem Grund als notwendig erscheinen, eingesetzt wird, sondern in erster Linie wegen des damit verbundenen Fahrvergnügens, beispielsweise im Rahmen von reinen Ausflugsfahrten, Passfahrten, usw. Es ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass anlässlich der Beratungen der Verfassungsartikel betreffend die Mehrwertsteuer seinerzeit ausdrücklich gesagt wurde, für eindeutige Konsumausgaben, Luxusausgaben und Repräsentationsaufwendungen solle kein Vorsteuerabzug möglich sein

E. 12

(Bericht der vorberatenden Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates, AB 1993 N 336; vgl. zum Ganzen den Entscheid der SRK vom 4. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.58 E. 5c S. 698 ff.). c. Nach Ansicht des Beschwerdeführers soll Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV namentlich auch gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV bzw. Art. 4 aBV) verstossen. Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts verletzt der Gesetzgeber das Gebot der Rechtsgleichheit, wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen. Die Rechtsgleichheit ist insbesondere dann verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich

behandelt wird (vgl. statt vieler BGE 127 I 192 E. 5, mit weiteren Hinweisen). Art. 4 aBV (bzw. heute Art. 8 BV) gewährleistet indessen keine absolute Rechtsgleichheit. Die vertretbare rechtliche Differenzierung hat an einen erheblichen tatsächlichen Unterschied anzuknüpfen, wobei sich die Frage, ob ein Unterschied erheblich ist, im Einklang mit den beherrschenden Prinzipien der Rechtsordnung und je im Hinblick auf die konkrete zu bewältigende Situation beurteilt. Diese kann gebieten, einfachheitshalber nach einem abstrakten, technischen Kriterium - beispielsweise nach dem Ort oder nach der Zeit - zu differenzieren, das den Unterschieden in der Mehrzahl der Fälle entspricht, aber Grenzfällen nicht gerecht zu werden vermag. Eine willkürliche Differenzierung braucht deswegen noch nicht vorzuliegen. Dort, wo sich die Vereinfachung in Anbetracht der zahllosen unterschiedlichen Gegebenheiten aufdrängt und die unterschiedliche Behandlung nicht zu unbilligen Resultaten führt, lässt sich jedenfalls nicht von einer unzulässigen Rechtsungleichheit sprechen (BGE 100 Ia 328 f. E. 4b). Ein gewisser Schematismus ist oft unvermeidlich. Insbesondere wenn Kriterien als massgebend erachtet werden, die kaum oder überhaupt nicht normativ zuverlässig und in der behördlichen Praxis kontrollierbar erfasst werden können, muss auf Hilfskriterien - beispielsweise auf ein zuverlässiges und behördlich leicht feststellbares Konstruktionsmerkmal - abgestellt werden (vgl. BGE 100 Ia 45 E. 2d). Ähnlich verhält es sich, wenn der (kantonale) Gesetzgeber, dem hinsichtlich der Festlegung eines Steuertarifs ein weites Mass eigener Gestaltungsfreiheit zukommt, eine Differenzierung nach Massgabe der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen vornehmen will. Dabei erweist es sich als zulässig, einem Alleinstehenden, der einen eigenen Haushalt führt, einen grösseren Sozialabzug zu gewähren als einem Alleinstehenden ohne eigenen Haushalt. Es handelt sich dabei um ein relativ leicht feststellbares Kriterium. Die Auffassung, dass ein alleinstehender Steuerpflichtiger mit geringeren Lebenshaltungskosten rechnen muss als der Alleinstehende, der noch einen Haushalt führt, z. B. ein Witwer ohne Kinder, der seine bisherige Wohnung beibehält, wird in vielen Fällen zutreffen und darf deshalb vom Gesetzgeber zur Grundlage seiner Gesetzgebung gewählt werden, auch wenn sich im Einzelfall die Verhältnisse bisweilen anders gestalten werden. Die Steuertarifierung muss bis zu einem gewissen Mass schematisch erfolgen (BGE 104 Ia 294 ff. E. 5; vgl. im Übrigen auch BGE 126 II 279 E. 4c betreffend Wehrpflichtersatz und Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 65 S. 741 E. 4d betreffend Aktienbewertung).

E. 13

Motorräder mit einem Hubraum von mehr als 125 ccm, Segel- und Motorboote sowie Sportflugzeuge sind wie bereits gesagt Gegenstände, die typischerweise für private Zwecke verwendet werden, sei es für Vergnügungsfahrten oder im Rahmen einer sportlichen Betätigung. Häufig handelt es sich dabei um eindeutige Luxusgegenstände. Selbst wenn sie anlässlich der Ausübung einer geschäftlichen Tätigkeit Verwendung finden, muss regelmässig davon ausgegangen werden, dass eben - im Sinne der entsprechenden Praxis des Bundesgerichts (vgl. E. a/cc hievon) - ein bereits auf der Stufe des mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmens stattfindender «Endverbrauch» vorliegt. Wenn nun der Bundesrat, dem im Rahmen der ihm übertragenen Kompetenzen auch derselbe politische Entscheidungsspielraum zustand wie dem Gesetzgeber (vgl. BGE 123 II 298 f. E. 3a), in Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV den Abzug der Vorsteuern im Zusammenhang mit Ausgaben für die Anschaffung und den Unterhalt derartiger Gegenstände gänzlich ausschloss, so hat er damit den Grundsatz der Rechtsgleichheit nicht verletzt, weil eben die Annahme, es handle sich um Bezüge von Leistungen, welche nicht für einen zum

Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck verwendet werden, sondern Gegenstand von -privatem oder auf der Stufe des steuerpflichtigen Unternehmens stattfindendem - Endverbrauch bilden, in aller Regel zutreffen wird. Sie durfte deshalb vom Bundesrat zur Grundlage seiner Regelung in der Mehrwertsteuerverordnung gewählt werden, auch wenn sich im Einzelfall die Verhältnisse ausnahmsweise anders gestalten können, das heisst eine Verwendung der Gegenstände erfolgt, die nach den allgemeinen Grundsätzen an sich die Vornahme des Vorsteuerabzugs rechtfertigen würden (vgl. BGE 104 Ia 296 E. 5c). Es besteht wie gesagt kein Anspruch auf absolute Rechtsgleichheit und die konkrete zu bewältigende Situation kann gebieten, einfachheitshalber nach einem abstrakten, technischen Kriterium zu differenzieren, das den Unterschieden in der Mehrzahl der Fälle entspricht, aber Grenzfällen nicht gerecht zu werden vermag (BGE 100 Ia 328 E. 4b). Solche Kriterien sind hier sowohl die Art des verwendeten Fahr- bzw. Flugzeugs (Motorräder mit einem Hubraum von mehr als 125 ccm, Segel- und Motorboote sowie Sportflugzeuge einerseits; alle übrigen Transportmittel andererseits) als auch - innerhalb der Kategorie der Motorräder - der Hubraum (mehr als 125 ccm einerseits; höchstens 125 ccm andererseits). Von einer unzulässigen Rechtsungleichheit kann nach dem Gesagten hinsichtlich beider Kriterien keine Rede sein. Der Ordnungsgeber hat demnach mit dem Ausschluss von Ausgaben für die Anschaffung und den Unterhalt von Motorrädern mit mehr als 125 ccm vom Vorsteuerabzugsrecht die Verfassung nicht verletzt. d. Auch aus dem Umstand, dass das am 1. Januar 2001 in Kraft getretene Mehrwertsteuergesetz keine Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV entsprechende Regelung mehr enthält, kann der Beschwerdeführer nichts für sich ableiten. Die SRK hat das hier anwendbare Recht (vgl. dazu E. 1b hievore) zu berücksichtigen, auch wenn der Sachverhalt nur bis zur Anwendbarkeit des Mehrwertsteuergesetzes so zu beurteilen ist. Die neue Regelung wird vom Richter nur für Sachverhalte zu berücksichtigen sein, die sich nach Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes verwirklicht haben (vgl. den Entscheid der SRK vom 10. Januar 2001 in Sachen M. [SRK 2000-074], E. 5a). Daraus, dass der Gesetzgeber die Regelung gemäss Art. 30 Abs. 1 Bst. b MWSTV nicht in das Mehrwertsteuergesetz übernommen hat, ergibt sich im Übrigen auch nicht, dass der Ausschluss des Vorsteuerabzugs in der

E. 14

Mehrwertsteuerverordnung bundesrechtswidrig gewesen wäre, hat doch der Bundesrat als Ordnungsgeber den ihm zustehenden - gerade im Bereich der Regelung des Vorsteuerabzugs sehr weit reichenden und in erheblichem Masse politisch bedingten - Entscheidungsspielraum (vgl. E. 2c und 3a/cc hievore) nicht überschritten, wie sich dies aus den vorstehenden Erwägungen ergibt. 4. Der Beschwerdeführer macht schliesslich sinngemäss geltend, es stehe im Widerspruch zu Art. 68 Abs. 1 MWSTG, welcher seit Einführung des MWSTG anwendbar sei, ihm Kosten aufzuerlegen. Die ihm im angefochtenen Entscheid auferlegten Kosten seien auf jeden Fall aufzuheben. a. Das Übergangsrecht ist wie folgt geregelt: Die aufgehobenen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben, unter Vorbehalt von Art. 94 MWSTG, weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 93 Abs. 1 MWSTG). Das neue Recht gilt für Umsätze, die ab Inkrafttreten dieses Gesetzes getätigt werden, sowie für Einfuhren von Gegenständen, die ab Inkrafttreten dieses Gesetzes zur Einfuhr abgefertigt werden (Art. 94 Abs. 1 MWSTG). Streng nach dem Wortlaut dieser Übergangsbestimmungen erscheint es unzulässig, die Kostenfrage für Verfahren betreffend Umsätze, die im zeitlichen Geltungsbereich des alten Rechts getätigt wurden, nach neuem Recht zu beurteilen (vgl.

Entscheid der SRK vom 17. Januar 2003 in Sachen P. [SRK 2002-013] E. 5a). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind indes neue Verfahrensvorschriften grundsätzlich sofort anzuwenden, wenn die Kontinuität des materiellen Rechts dadurch nicht gefährdet wird und Übergangsbestimmungen nicht ausdrücklich etwas anderes vorsehen. Das leuchtet namentlich dann ein, wenn das neue Recht dem Rechtssuchenden günstiger ist (BGE 115 II 101, BGE 111 V 47; vgl. Kölz/Häner, a.a.O., S. 29 Rz. 79; Rhinow/Koller/Kiss, a.a.O., S. 209 Rz. 1081 f.). Das Übergangsrecht des MWSTG schliesst die sofortige Anwendbarkeit des neuen Verfahrensrechts nicht ausdrücklich aus (anders als etwa Art. 81 VwVG). Es ist folglich grundsätzlich von dessen sofortigen Anwendbarkeit auszugehen für intertemporale Verfahren. b. In casu hat die ESTV den ersten Entscheid (17. Februar 1997) im zeitlichen Geltungsbereich des alten Rechts, den Einspracheentscheid (7. Februar 2002) nach Inkrafttreten des neuen Rechts gefällt. Es stellt sich somit die Frage, ob für die Anwendbarkeit des Art. 68 MWSTG auf den Zeitpunkt der Fällung des ersten Entscheides oder aber des Einspracheentscheides abzustellen ist. Der Beschwerdeführer hält sinngemäss dafür, es sei auf den nach dem 1. Januar 2001 gefällten Einspracheentscheid Art. 68 MWSTG, mithin das neue Recht, anwendbar und damit dürften von ihm keine Kosten erhoben werden. Die ESTV hält entgegen, die Frage, ob die Verfahrenskosten nach altem oder aber nach neuem Recht aufzuerlegen seien, richte sich nach dem Zeitpunkt der Fällung des ersten Entscheides. Werde der erste Entscheid vor dem 1. Januar 2001 eröffnet, sei die alte Kostenregelung anwendbar, werde er nach diesem Datum versandt, sei die neue Kostenregelung anwendbar. Vorliegendenfalls gelange folglich Art. 56 MWSTV zur Anwendung, und es seien Kosten zu erheben.

E. 15

Stellt die ESTV für die Frage nach dem anwendbaren Verfahrensrecht in übergangsrechtlichen Streitigkeiten auf den Zeitpunkt der Fällung des ersten Entscheides ab, verletzt sie kein Bundesrecht. Nach Massgabe des Grundsatzes, dass neue Verfahrensvorschriften sofort anwendbar sind, wendet die ESTV mit ihren nach dem 1. Januar 2001 gefällten ersten Entscheiden in Verfahren, die Umsätze aus Steuerperioden vor dem 1. Januar 2001 betreffen, bereits Art. 68 MWSTG an. Diese Fälle beurteilt sie folglich nach den alten materiellrechtlichen Vorschriften, aber (sobald) nach der neuen Verfahrensvorschrift. Weiter braucht die ESTV nicht zu gehen. Denn ihre Praxis deckt sich mit dem geltenden Übergangsrecht, demgemäss nur die während der Geltungsdauer des neuen Rechts eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse nach neuem Recht zu beurteilen sind (Art. 93 Abs. 1 MWSTG e contrario). Da die ESTV mit dem ersten Entscheid ein Verfügungsverhältnis mit dem Mehrwertsteuerpflichtigen begründet, ist folglich gerechtfertigt, auf dieses - nach dem 1. Januar 2001 entstandene - Rechtsverhältnis das neue Verfahrensrecht anzuwenden, auch wenn die Sache selbst nach den alten materiellrechtlichen Vorschriften zu beurteilen ist. Erfolgt aber wie im vorliegenden Fall nur der Einspracheentscheid nach dem 1. Januar 2001 und ist das Rechtsverhältnis während der Geltungsdauer des alten Rechts entstanden (mit dem ersten Entscheid), so richten sich die Verfahrenskosten nach altem Recht. Dies umso mehr, als vorliegendenfalls mit der Einsprache vom 20. Februar 1997 das Einspracheverfahren bereits vor Inkrafttreten des neuen Rechts eingeleitet worden ist (vgl. Entscheid der SRK vom 17. Januar 2003 in Sachen P. [SRK 2002-013] E. 5b). 5. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen. (Kosten) [12] Zu lesen auf der Internetseite des Bundesamtes für Justiz unter http://www.ofj.admin.ch/etc/medialib/data/staat_buerger/gesetzgebung/bundesverfassung.Par.0006.File.tmp/bv-alt-d.pdf

E. 16

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 67.81 - Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 7. Februar 2003 [SRK 2002-019]). 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 150 006 128 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.