

## **CH\_VB JAAC 69.127 vom 3. Juni 2005**

Bundesverwaltung, 2005-06-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch\\_vb\\_JAAC\\_69.127\\_\\_](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_69.127__)

FR: CH\_VB JAAC 69.127 du 3 juin 2005

IT: CH\_VB JAAC 69.127 del 3 giugno 2005

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

- Als Entgelt wird gemäss Art. 35 Abs. 2 MWSTV nur berücksichtigt, was der Steuerpflichtige tatsächlich erhalten bzw. was der Empfänger tatsächlich aufgewendet hat (E. 2b/aa). Bei der Bezahlung mit WIR-Geld entspricht der dadurch ausgeglichene Rechnungsbetrag bzw. der effektive Anrechnungswert dem massgebenden Entgelt (E. 2c, 3a/aa). - Von Art. 35 Abs. 2 MWSTV werden nur Minderungen des Entgelts erfasst, die in direktem Zusammenhang mit der ursprünglichen Leistung stehen. Die Verluste aufgrund der Weiterverwertung von WIR-Geld (Veräusserung gegen Währungsgeld oder Verwendung zum Wareneinkauf) haben ihren Ursprung nicht direkt im ursprünglichen Leistungsaustauschverhältnis und sind nicht als Entgeltsminderungen anzusehen (E. 2b/cc, 2c, 3a/bb). - Der vom Eidgenössischen Finanzdepartement in einer Verordnung auf 5% festgelegte Verzugszinssatz ist durch die gesetzliche Delegationsnorm in Art. 81 Bst. i MWSTV gedeckt (E. 3b/cc). Imposta sul valore aggiunto (OIVA). Buoni WIR. Controprestazione. Riduzione della controprestazione. Interesse di mora. Art. 31, art. 35 cpv. 1 e cpv. 2, art. 81 lett. i OIVA. - E considerato quale controprestazione secondo l'art. 35 cpv. 2 OIVA solo quanto il contribuente ha effettivamente ricevuto rispettivamente quanto il beneficiario della prestazione ha effettivamente pagato (consid. 2b/aa). In caso di pagamento con buoni WIR, l'importo della fattura pagato con i buoni rispettivamente il valore di computo effettivo corrisponde alla controprestazione effettiva (consid. 2c, 3a/aa). - L'art. 35 cpv. 2 OIVA concerne solo riduzioni della controprestazione che hanno un legame diretto con la prestazione originaria. Le perdite sulla base dell'ulteriore utilizzo dei buoni WIR (vendita in cambio di moneta con corso legale o utilizzo per l'acquisto di merce) non hanno la loro origine direttamente nel rapporto di scambio di prestazioni originario e non possono essere considerate come riduzioni della controprestazione (consid. 2b/cc, 2c, 3a/bb). - Il tasso di interesse di mora fissato al 5% dal Dipartimento federale delle finanze in un'ordinanza è coperto dalla norma legale di delegazione dell'art. 81 lett. i OIVA (consid. 3b/cc). Zusammenfassung des Sachverhalts: A. Die X. AG ist seit dem 1. Januar 1995 als Steuerpflichtige im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie bezweckt laut Handelsregister des Kantons A. den Handel mit Büromöbeln und Immobilien.

#### **E. 2**

Aufgrund einer externen Kontrolle bei der Steuerpflichtigen stellte die ESTV eine fehlerhafte Deklaration der WIR-Einnahmen fest, diese seien lediglich zu 60% statt zu 100% angegeben worden. Entsprechend forderte die ESTV für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1999 (vom 1. Januar 1995 bis 30. September 1999) mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 27. Januar 2000 Mehrwertsteuern von Fr. 80'400.- nach (zuzüglich 5% Verzugszins ab 28. Februar 1998). B. Diese Nachforderung von Fr.

80'400.- bestätigte die ESTV mit Entscheid vom

## **E. 6**

schwierig zu verwenden sei, stosse dieses Konzept auf gute Resonanz. Die Weiterverwendung des WIR-Geldes durch die Beschwerdeführerin gelinge jedoch - was branchenüblich sei - nur mit einem erheblichen Einschlag von ungefähr 40%. Diese Verlustmarge werde schon in den Verkaufspreisen für die Möbel eingerechnet. WIR-Geld stehe zum Schweizer Franken nicht zwingend im Verhältnis 1 zu 1. a. Nach dem Gesagten (E. 2b/aa) wird die Mehrwertsteuer grundsätzlich vom vereinbarten Entgelt berechnet. Die Kunden der Beschwerdeführerin haben den Kaufpreis für die Möbel (teilweise) in WIR-Geld übergeben. Ein spezieller Anrechnungsbetrag für die WIR-Zahlungen wurde gemäss Feststellungen der ESTV und der Beschwerdeführerin mit den Kunden nicht vereinbart, sondern der Nominalbetrag dieses WIR-Geldes auf den Rechnungsbetrag angerechnet. Indem die ESTV auf die gesamten WIR-Einnahmen der Beschwerdeführerin zum Nominalbetrag abgestellt hat, ist sie somit vom vereinbarten Entgelt ausgegangen (vgl. EA Nr. ... «ihre Deklaration WIR Brutto»). Die Beschwerdeführerin ist nun der Ansicht, dass der «eigentliche Wert» der WIR-Zahlungen die korrekte Bemessungsgrundlage darstellen würde, mithin der Rechnungsbetrag abzüglich 40%. Entsprechend hat sie die Einnahmen aus WIR-Geld der ESTV gegenüber auch nur zu 60% deklariert. aa. Von der Bemessung nach dem vereinbarten Entgelt darf im Rahmen von Art. 35 Abs. 2 MWSTV unter anderem abgewichen werden, wenn das vom Empfänger bezahlte Entgelt niedriger ist als das vereinbarte. Die weitere in diesem Artikel vorgesehene Variante der Rückerstattung vereinnahmter Entgelte interessiert vorliegend nicht. Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist massgeblich, was der Empfänger aufwendet und nicht das, was der Leistungserbringer erhält (oben E. 2a). Wie soeben festgestellt, wurde von den Kunden der Beschwerdeführerin der vereinbarte Preis bzw. der Rechnungsbetrag (grösstenteils) mit WIR-Geld bezahlt, dies unter Anrechnung des Nominalwertes des WIR-Geldes ohne Berücksichtigung eines geringeren Anrechnungswertes. Massgeblich ist dieser durch die WIR-Zahlung auszugleichende Rechnungsbetrag bzw. der effektive Anrechnungswert (vgl. Wegleitung Rz. 299 sowie vorstehende E. 2c/aa, 2c/bb), welcher vorliegend 100% des Nominalwertes der WIR-Zahlungen entsprach. Es wäre der Beschwerdeführerin freigestanden, mit den Leistungsempfängern zu verabreden (und die Rechnungen entsprechend auszustellen), dass das WIR-Geld nur zu 60% des Nominalbetrags auf den Rechnungsbetrag angerechnet wird; diesfalls hätte für die Berechnung der geschuldeten Mehrwertsteuer auf den effektiven Anrechnungswert des WIR-Geldes (60% des Nominalbetrags) abgestellt werden können (vgl. E. 2c/bb); dieser Weg wurde allerdings gerade nicht eingeschlagen und die Beschwerdeführerin muss sich auf den von ihr gewählten Modus behaften lassen. Im Übrigen steht dieses Ergebnis im Einklang mit der zentralen Bedeutung, welche der Rechnung des Leistungserbringers an den -empfänger im Mehrwertsteuerrecht beigemessen wird (vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in StR 3/2003, S. 213, E. 5a; oder Entscheid der SRK vom 11. Oktober 2000, veröffentlicht in VPB 65.59, E. 3d). Die ESTV war allein deshalb schon berechtigt, auf den Rechnungsbetrag abzustellen. Die Rechnung erbringt den Nachweis, dass die Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer mit der ESTV abgerechnet hat, und zwar nach Massgabe des Nominalwertes der erhaltenen WIR-Zahlungen. In

## **E. 7**

diesem Umfang ermöglicht sie dem Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug. Es kann also auch unter diesem Gesichtspunkt nicht angehen, dass die Beschwerdeführerin lediglich 60% dieses Wertes in die Berechnungsgrundlage der geschuldeten Steuer einfließen lässt. Dies hat umso mehr zu gelten, als nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung eine - selbst zu Unrecht - fakturierte Mehrwertsteuer geschuldet ist (Urteil des Bundesgerichts vom 13. Januar 2005 [2A.490/2003], E. 5). bb. Von Art. 35 Abs. 2 MWSTV werden nur Minderungen des Entgelts erfasst, die in direktem Zusammenhang mit der ursprünglichen Leistung stehen, die den ursprünglichen Leistungsaustausch betreffen (vgl. entsprechend die Beispiele in E. 2b/bb, z. B. die Debitorenverluste). Dieser in der Literatur vertretenen Ansicht (oben E. 2b/cc), worauf sich auch die ESTV in ihrem Einspracheentscheid abstützt, ist beizupflichten. Ein Entgelt aufgrund eines neuen Leistungsaustauschs hingegen könnte nicht die Bemessung des Entgelts einer vorangegangenen Leistung beeinflussen (vgl. auch den Entscheid der SRK vom 28. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.53, E. 3a). Diese Feststellung entspricht dem Grundsatz der (inneren) wirtschaftlichen Verknüpfung von Leistung und Entgelt (oben E. 2a). Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte, bei der Weiterverwertung über Dritte erlittene Verlust hat seinen Ursprung hingegen nicht direkt im ursprünglichen Leistungsaustauschverhältnis mit den Käufern der Möbel. Der Verlust aus der Weiterverwertung der WIR-Einnahmen hatte keinen Einfluss auf die Höhe des Entgelts des Leistungsempfängers, betroffen ist vielmehr ein anderes Leistungsaustauschverhältnis. Solche Verluste aus der Veräusserung von WIR-Geldern oder aus deren Verwendung zum Wareneinkauf sind demgemäss nicht als Entgeltsminderungen im Sinne von Art. 35 Abs. 2 MWSTV anzusehen (vgl. oben E. 2c/bb, ebenso Rz. 299 der Wegleitung, E. 2c/aa). Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte 40-prozentige Einschlag auf den WIR-Einnahmen darf für die Bemessung der Mehrwertsteuer nicht in Abzug gebracht werden. b. Im Folgenden bleibt zu weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin Stellung zu nehmen. aa. Der von der Beschwerdeführerin herangezogene Vergleich mit der Praxis der ESTV im Gebiet der direkten Steuern, wo ein Diskont auf WIR-Geld zwischen 25 und 40% akzeptiert werde, vermag nicht zu greifen. Nachdem die Mehrwertsteuer den Umsatz besteuert, kann die Praxis zu den direkten Steuern, welche das Einkommen bzw. den Reinertrag besteuern, für den Bereich der Mehrwertsteuer in der Regel nicht massgeblich sein (vgl. BGE 123 II 304 E. 6b; Urteil des Bundesgerichts vom 4. September 2002 i.S. W. [2A.222/2002], E. 3.4; Entscheid der SRK vom 8. Oktober 2003, veröffentlicht in VPB 68.53, E. 6a mit weiteren Hinweisen). Wegen der anders gearteten Steuersysteme lässt sich bei der Mehrwertsteuer - und dies gilt auch vorliegend - die Bemessung der Entgelte nicht nach einkommenssteuerrechtlichen Kriterien (Bemessung des Einkommens bzw. Gewinns) bestimmen. bb. Die Beschwerdeführerin rügt die rechtsungleiche Behandlung durch die ESTV in den Bereichen der direkten Steuern einerseits und der Mehrwertsteuer andererseits. Dadurch, dass im Bereich der Einkommenssteuern kantonale Steuerbehörden und die ESTV ein

## **E. 8**

Verhältnis 1 zu 0.6 akzeptierten, die ESTV bei der Mehrwertsteuer hingegen nur ein Verhältnis 1 zu 1, werde der Grundsatz der Rechtsgleichheit verletzt. Eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots kommt indessen unter dem Gesichtspunkt der soeben erwähnten unterschiedlichen Besteuerungsziele der beiden Steuerarten offensichtlich nicht in Frage; wie es das Gleichbehandlungsgebot gebietet, wird vorliegend Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit auch ungleich behandelt (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller,

Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Zürich 2002, Rz. 497). Überdies werde nach Ansicht der Beschwerdeführerin der Grundsatz der Gleichbehandlung auch dadurch verletzt, dass die Bezahlung durch WIR-Geld (nun allein auf den Mehrwertsteuerbereich bezogen) gleich behandelt werde wie die Bezahlung in Schweizer Franken. Ungleiche Sachverhalte müssten jedoch ungleich behandelt werden; der Umstand, dass die Rechnungen in WIR-Geld bezahlt würden, dürfe nicht einfach ignoriert werden. Die Beanstandung, dass die WIR-Zahlungen von der ESTV gleich behandelt würden wie Einnahmen in Schweizer Franken, ist jedoch unzutreffend. Wie vorstehend dargelegt, wäre es durchaus möglich, den Rechnungsbetrag dem «effektiven Wert» des WIR-Geldes anzupassen (E. 2c/bb, 3a). Bei WIR-Zahlungen wird nach dem Gesagten primär der ausgeglichene Rechnungsbetrag als relevant angesehen und nicht zwingend der Nominalwert des übergebenen WIR-Geldes. Die Rüge der Beschwerdeführerin geht bereits aus diesem Grund fehl, es existiert durchaus eine spezielle, sachbezogene Regelung für WIR-Zahlungen. cc. Ebenfalls fühle sich die Beschwerdeführerin durch die lange Verfahrensdauer von über drei Jahren für den Einspracheentscheid der ESTV diskriminiert. Soweit sie damit eine Rechtsverzögerung durch die ESTV geltend machen will, ist mangels aktuellen Rechtsschutzinteresses auf die Rüge nicht einzutreten, denn eine Beschwerde wegen Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung muss erhoben werden, solange der betreffende Entscheid der untätigen Behörde noch aussteht (Entscheidung der SRK vom 5. Mai 2004 i.S. A. AG [SRK 2003-125], E. 1b; vom 22. März 2000 i.S. M. SA [SRK 1998-183], E. 5; André Moser, in: Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel 1998, Rz. 5.7, mit weiteren Hinweisen). Dies wurde soweit ersichtlich vorliegend nicht getan. dd. Die Beschwerdeführerin hält die Auferlegung von Verzugszins für stossend. Ein Verzugszins von 5% grenze im derzeitigen wirtschaftlichen Umfeld nahezu an Wucher. Es ist jedoch unbestritten, dass Verzugszinsen geschuldet sind, wenn wie vorliegend zu wenig Steuern deklariert und bezahlt wurden (Art. 38 Abs. 2 MWSTV). Verzugszinse sind verschuldensunabhängig und auch dann geschuldet, wenn die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (Entscheidung der SRK vom 28. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.53, E. 3c, mit Hinweisen). Gestützt auf Art. 81 Bst. i MWSTV erliess das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) 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. Es ist nicht ersichtlich und von der Beschwerdeführerin wird auch nicht vorgebracht, inwiefern der vom EFD festgesetzte Zinssatz durch die gesetzliche Delegationsnorm in Art. 81 Bst. i MWSTV nicht abgedeckt sein sollte (vgl. auch Entscheid

## **E. 9**

der SRK vom 7. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.164, E. 4b, betreffend den Zinssatz von 5% für Verzugszinsen bei Verrechnungssteuern). Im Übrigen kennt auch das Zivilrecht den Verzugszinssatz von 5% (Art. 104 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht [OR], SR 220). ee. Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, die gravierendste Problematik liege darin, dass sie ihr Geschäftsmodell bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides weiterführe und, falls es tatsächlich bei der angedrohten Besteuerung bleiben sollte, durch die lange Verfahrensdauer ein weit höherer Fehlbetrag aufgelaufen sein werde. Müssten diese Beträge sofort bezahlt werden, würde dies unweigerlich zum Konkurs führen. Diese Ausführungen der Beschwerdeführerin sind nicht

zu hören; die Beschwerdeführerin wurde von der ESTV von Anfang an über deren Ansicht betreffend Besteuerung von WIR-Zahlungen informiert (vgl. Schreiben der ESTV vom 7. Februar 1995 und vom 9. März 1995). Die ESTV hat diesen Standpunkt mit der EA Nr. ... und den Entscheiden vom 8. Februar 2000 und 14. April 2003 bekräftigt. Unter diesen Umständen konnte die Beschwerdeführerin nicht guten Glaubens davon ausgehen, dass ihre Haltung die richtige sei und sie hat die von ihr gewählte Vorgehensweise auf eigenes Risiko weitergeführt. Ganz abgesehen davon, fällt die Zeit nach den hier zu beurteilenden Steuerperioden ohnehin nicht in den vorliegenden Streitgegenstand. 4. Die Beschwerdeführerin beantragt schliesslich, es sei zur Wahrung des rechtlichen Gehörs eine Beschwerdeverhandlung durchzuführen, an welcher die spezielle Situation der X. AG mündlich erläutert werden könne. a. Das Steuer- und Steuerjustizverfahren ist schriftlicher Natur. Soweit es nicht um steuerstrafrechtliche Fragen geht, besteht auch nach übergeordnetem Recht, insbesondere nach Art. 6 Ziff. 1 der Konvention zum Schutze der Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (EMRK, SR 0.101), kein Anspruch auf Durchführung einer öffentlichen Verhandlung. Sodann ergibt sich auch aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör keine Verpflichtung der zum Entscheid berufenen Instanz zur Durchführung einer mündlichen Anhörung des Steuerpflichtigen. Der Anspruch auf das rechtliche Gehör ist grundsätzlich gewahrt, wenn sich der Steuerpflichtige im Rahmen des Einspracheverfahrens schriftlich zu den ihn betreffenden, tatbeständlichen und rechtlichen Fragen äussern kann (BGE 117 II 348 E. 1b/aa; BGE 115 II 133 E. 6a; BGE 103 Ib 195 f. E. 3b, mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 21. Januar 2003 i.S. H. AG [SRK 2002-040], E. 4a, 5a mit weiteren Hinweisen; vgl. aber Urteil des Bundesgerichts vom 26. Januar 2001 [2A.110/2000], E. 3b, 3c, betreffend Anspruch auf Abnahme von angebotenen Beweismitteln). b. Nach dem Gesagten besteht im Steuerverfahren, und damit auch vor der SRK, grundsätzlich kein Anspruch auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung oder Anhörung der steuerpflichtigen Beschwerdeführerin. Ihr Anspruch auf rechtliches Gehör wurde durch die Möglichkeit der schriftlichen

#### **E. 10**

Meinungsäusserung hinlänglich gewahrt, Beweisanträge wurden überdies keine gestellt. Dem Antrag auf Durchführung einer Verhandlung im Rahmen des Verfahrens vor der SRK war somit nicht stattzugeben. (...) [1] Die Drucksachen zur alten MWSTV von 1994 sind erhältlich bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern, oder per Fax 031 325 72 80. [2] Einsicht und Online-Bestellung auf der Webseite der Eidgenössischen Steuerverwaltung unter <http://www.estv.admin.ch/data/mwst/index.htm> unter Dokumentation (Stand: 2. Juni 2005). Bestellung in Papierform: Bundesamt für Bauten und Logistik (BBL), 3003 Bern oder: [verkauf.zivil@bbl.admin.ch](mailto:verkauf.zivil@bbl.admin.ch).

#### **E. 11**

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 69.127 - Auszug aus dem Entscheid SRK 2003-085 der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 3. Juni 2005 in der Sache X. AG In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2005 Année Anno Band 69 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 006 809 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.