Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.45/2004 /bie

Urteil vom 13. September 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichterin Yersin, Ersatzrichter Camenzind,
Gerichtsschreiberin Diarra.

Parteien
A._____ GmbH, Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Eidgenössische Steuerrekurskommission,
Avenue Tissot 8, 1006 Lausanne.

Gegenstand
Mehrwertsteuer (Sicherstellungsverfügung),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen die Entscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 17. Dezember 2003.

Sachverhalt:

A.
B.X._____ ist Gesellschafter und Geschäftsführer sowohl der C._____ GmbH als auch der A._____ GmbH. Bei der A._____ GmbH handelt es sich um eine seit dem 31. Januar 2001 im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragene Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie bezweckt den Verkauf von Waren aller Art und kann Liegenschaften, Wertschriften und Lizenzrechte erwerben, verwalten und verkaufen. Daneben besteht die C._____ GmbH mit gleichem Zweck. Beide Gesellschaften hatten ihren Sitz mit einem kleinen Ladengeschäft an der D._____-strasse in Zürich. Im Dezember 2002 verlegte die C._____ GmbH Sitz und Laden in ein grösseres Eckgeschäft an die F._____-strasse/G._____-strasse. Im Juli 2003 folgte ihr die A._____ GmbH.

Am 11. Juni 2003 wurde über die C._____ GmbH der Konkurs eröffnet. Gleichzeitig wurde ein Ausweisungsverfahren eingeleitet, damit die Ladenlokalitäten an der D._____-strasse neu vermietet werden konnten. Die angefochtene Ausweisungsverfügung ist am 30. Juni 2003 in Rechtskraft erwachsen.

Was die Mehrwertsteuer betrifft, so meldete sich die A._____ GmbH weder bei der Steuerverwaltung als Steuerpflichtige an, noch rechnete sie über die Steuern ab. Einer Kontrolle durch Beamte der Eidgenössischen Steuerverwaltung entzog sich überdies ihr Gesellschafter und Geschäftsführer B.X._____. Dies veranlasste die Eidgenössische Steuerverwaltung, die A._____ GmbH unter der Mehrwertsteuer Nr. 000000 rückwirkend auf das Gründungsdatum, d.h. per 18. Januar 2001 ins Register für Mehrwertsteuerpflichtige einzutragen. Überdies erliess sie am 7. Juli 2003 eine Ergänzungsabrechnung (EA Nr. 000'000). Diese umfasste die Steuer-

periode vom 1. Quartal 2001 bis zum 1. Quartal 2003.

Sie basierte auf einer Umsatzschätzung von 1 Mio. Franken und führte zu einem Steuerbetrag von Fr. 158'921.– plus Verzugszinsen ab dem mittleren Verfall.

In der Folge erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 9. Juli 2003 gegenüber der A._____ GmbH eine Sicherstellungsverfügung über Fr. 170'000.–. Eine weitere Sicherstellungsverfügung über Fr. 28'000.– erging am 14. August 2003. Diese betraf die damals teilweise noch nicht fällige Mehrwertsteuer des 2. Quartals 2003 bis zum 4. Quartal 2003. In der Folge wurden verschiedene Gegenstände der A._____ GmbH, insbesondere Sportbekleidung, Sportartikel und der Kassabestand in den Ladenlokalitäten an der D._____-strasse bzw. in der G._____-strasse/F._____-strasse verarrestiert. Die an der D._____-strasse arrestierten Gegenstände wurden von Frau H.X._____ als Eigentum angesprochen. Diese Ansicht teilte auch das Konkursamt, welches die Einstellung des Konkurses mangels Aktiven in Aussicht nahm. Demgegenüber wurden die im Ladenlokal G._____-strasse/F._____-strasse mit Arrest belegten Gegenstände überwiegend als Eigentum der A._____ GmbH bezeichnet.

B.
Die A._____ GmbH führte gegen die beiden Sicherstellungsverfügungen Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission. Diese Beschwerden wurden je mit Urteilen vom 17. Dezember 2003 abgewiesen. In der Begründung geht die Eidgenössische Steuerrekurskommission davon aus, dass sich die Steuerpflichtige weder im Register für Mehrwertsteuerpflichtige eintragen liess, noch sich bei der durch die Eidgenössischen Steuerverwaltung angesagten Kontrolle kooperativ verhielt und sich auch der Zwangsvollstreckung zu entziehen versuchte.

C.
Mit Schreiben vom 20. Januar 2004 führt die A._____ GmbH gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 17. Dezember 2003 (SRK Nr. 2003 - 000) Beschwerde. Im Wesentlichen wird damit - wie bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission - geltend gemacht, dass die Gesellschaft in den fraglichen Steuerperioden der Jahre 2001 - 2002 keine Handelstätigkeit entfaltet habe. Sie sei erst seit dem Umzug an die F._____-strasse/ G._____-strasse geschäftlich aktiv und überdies in einem anderen Produktsegment tätig gewesen als die C._____ GmbH, weshalb auch viel geringere Umsätze getätigt worden seien als dies die Eidgenössische Steuerverwaltung angenommen habe.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat mit zwei Urteilen vom 17. Dezember 2003 sowohl über die Sicherstellungsverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 9. Juli 2003 über Fr. 170'000.– als auch über die Sicherstellungsverfügung vom 14. August 2000 befunden und beide Beschwerden der A._____ GmbH abgewiesen. Auf Grund der Eingabe vom 20. Januar 2004 an das Bundesgericht ist davon auszugehen, dass nur die erste Sicherstellung über Fr. 170'000.– welche mit Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission Nr. 2003 - 000 beurteilt wurde, angefochten ist. Dies ergibt sich sowohl aus dem Betreff der Eingabe vom 20. Januar 2004, welcher nur den Entscheid SRK 2003 - 000 erwähnt als auch aus der Begründung. Streitgegenstand bildet demnach nur das Urteil der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 17. Dezember 2003, das die Sicherstellung über Fr. 170'000.– betrifft.

1.2 Beschwerdeentscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission können nach den Artikeln 97 ff. OG mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 66 Abs. 1 und Art. 70 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWStG; SR 641.20]). Die Beschwerdeführerin ist gemäss Art. 103 lit. a OG zur Beschwerde legitimiert. Auf die fristgerecht eingereichte Beschwer-

de ist einzutreten.

1.3 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde können nach Art. 104 lit. a und b OG die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Bundesrecht im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde von Amtes wegen an, ohne an die Begründung der Parteibegehren gebunden zu sein (vgl. Art. 114 Abs. 1 OG). An die Sachverhaltsfeststellung ist das Bundesgericht gebunden, wenn - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und diese den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt hat (Art. 105 Abs. 2 OG).

2.
2.1 Art. 70 Abs. 1 MWStG sieht vor, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung Steuern, Zinsen und Kosten sicherstellen kann, selbst wenn diese weder rechtskräftig festgesetzt noch fällig sind. Voraussetzung hierfür ist, dass neben einer wahrscheinlichen Steuerforderung einer der nachfolgenden vier Sicherstellungsgründe erfüllt ist. Nämlich a) deren Bezahlung gefährdet ist, b) die zahlungspflichtige Person Anstalten trifft ihren Wohn- oder Geschäftssitz oder ihre Betriebsstätte in der Schweiz aufzugeben oder sich im schweizerischen Handelsregister löschen zu lassen, c) die zahlungspflichtige Person mit der Zahlung der Steuer im Verzug ist, bzw. d) die steuerpflichtige Person den Geschäftsbetrieb einer Unternehmung ganz oder teilweise übernimmt, über die der Konkurs eröffnet worden ist (Art. 70 Abs. 1 lit. a - d MWStG). Im vorliegenden Fall stützte sich die Eidgenössische Steuerverwaltung beim Erlass ihrer Sicherstellungsverfügung unter anderem auf den abstrakten Gefährdungstatbestand des Steuerverzuges gemäss Art. 70 Abs. 1 lit. a MWStG. Eine Zahlungsgefährdung im Sinne dieser Bestimmung liegt dann vor, wenn kumulativ 1.) eine Gefährdung bzw. eine mögliche Gefährdung der Steuerforderung vorliegt, wenn 2.) ein ursächlicher
Zusammenhang zwischen dem Verhalten des Steuerpflichtigen und der Gefährdung der Steuerforderung besteht und 3.) die erlassene Sicherstellungsverfügung bezüglich ihrer Höhe und der zeitlichen Erstreckung verhältnismässig ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.130/2000 vom 7. August 2000 E. 3a; Camenzind/Honauer/Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, Bern, Stuttgart, Wien, 2003, 2. Aufl., Rz. 1745, S. 593 f.; Wernli Jürg, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel, Genf, München, 2000, Rz. 12 zu Art. 70 MWStG, S. 909 f.) Art. 70 Abs. 1 lit. a MWStG stellt eine Generalklausel dar, wobei in der Praxis davon ausgegangen wird, dass eine Bezugsgefährdung schon in groben Verletzungen der Mitwirkungspflicht erblickt werden kann (Thomas Jörg Kaufmann, Die Sicherstellung von Mehrwertsteuern, in: ASA 67, S. 617). Daneben verweist die Eidgenössische Steuerverwaltung in der Sicherstellungsverfügung aber auch auf Art. 70 Abs. 1 lit. c MWStG, weil die Steuerforderung nicht nur fällig, sondern die Steuerpflichtige auch mit der Bezahlung derselben in Verzug ist.
2.2
2.2.1 Im vorliegenden Fall wird von Seiten der Beschwerdeführerin weder bestritten, dass der allgemeine Gefährdungstatbestand des Art. 70 Abs. 1 lit. a MWStG vorliegt, d.hdass die Bezahlung der geschuldeten Mehrwertsteuer gefährdet ist, noch geltend gemacht, dass die Voraussetzungen zur Sicherstellung nach Art. 70 Abs. 1 lit. c MWStG - d.h. die zahlungspflichtige Person ist mit der Zahlung der Steuer im Verzug - nicht erfüllt wären. Sie beanstandet einzig, die mit Ergänzungsabrechnung Nr. 000'000 erhobene Mehrwertsteuer sei zu hoch bzw. der Eintrag im Register für Mehrwertsteuerpflichtige sei zu Unrecht erfolgt.
Die Frage der Steuerpflicht wurde durch die Eidgenössische Steuerverwaltung mit Entscheid vom 27. Januar 2004 verbindlich geklärt. Dieser Entscheid wurde nicht angefochten und ist demnach in Rechtskraft erwachsen. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Einwände treffen folglich nicht zu.
2.2.2 Die Prüfung der von der Eidgenössischen Steuerverwaltung angewandten Sicherstellungsgründe halten auch einer materiellen Prüfung stand. Die nach Art. 70 Abs. 1 lit. a MWStG für eine Sicherstellung erforderliche Gefährdung ergibt sich aus dem Umstand, dass sich die Beschwerdeführerin nicht in das Register für Mehrwertsteuerpflichtige eintragen liess und sich im Weiteren der angekündigten Kontrolle entzog und damit jegliche Kooperationsbereitschaft vermissen liess. Die damit vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin verursachten Handlungen stehen in einem ursächlichen Zusammenhang zur gefährdeten Steuerforderung. Ferner bestehen auch keine Anhaltspunkte, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung das ihr zustehende Ermessen bezüglich Höhe und zeitlicher Erstreckung der Sicherstellung unverhältnismässig ausgeübt hätte, zumal die

Steuernachforderung über Fr. 158'921.– nebst Verzugszins von 5 % mittlerweile in Rechtskraft erwachsen ist. Der bei der Sicherstellung festgesetzte Betrag von Fr. 170'000.– erscheint daher angemessen.

3.
3.1 Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

3.2 Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin grundsätzlich kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG).

Mit Schreiben vom 12. September 2004 hat die Beschwerdeführerin dargelegt, dass die Leistung eines Kostenvorschusses nicht möglich sei, weil sämtliche Gegenstände der Gesellschaft mit Arrest belegt sind. Damit wird sinngemäss ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt. Unter welchen Umständen einer juristischen Person die grundsätzlich auf natürliche Personen zugeschnittene unentgeltliche Rechtspflege gewährt werden könnte (BGE 119 Ia 337 E. 4b S. 339 mit Hinweisen), kann offen bleiben, da im vorliegenden Fall dem Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ohnehin wegen Aussichtslosigkeit der Rechtsbegehren nicht entsprochen werden kann (Art. 152 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.

3.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Eidgenössischen Steuerrekurskommission schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 13. September 2004

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin: