Urteilskopf

94 I 475

66. Auszug aus dem Urteil vom 18. Oktober 1968 i.S. X. und Mitbeteiligte gegen Eidg. Oberzolldirektion.
Regeste (de):
Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr.

1. Beschwerde gegen einen Entscheid der Oberzolldirektion betreffend die Festsetzung der Steuer und deren Erlass. Abgrenzung der Zuständigkeit der Zollrekurskommission und des Bundesgerichts (Erw. 1).

2. Steuern, die hinterzogen worden sind und deshalb nachgefordert werden, fallen nicht unter Art. 126 ZG und können nicht gemäss Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG erlassen werden (Änderung der Rechtsprechung) (Erw. 2).

Regeste (fr):
Impôt sur le chiffre d'affaires résultant de l'importation de marchandises.

1. Recours contre une décision de la Direction générale des douanes concernant la fixation du montant de l'impôt et la remise de celuici.

Délimitation des compétences de la Commission fédérale des recours en matière de douane et du Tribunal fédéral (consid. 1).

2. Les impôts éludés et réclamés ensuite au contribuable ne sont pas visés par l'art. 126 LD et ne peuvent pas être remis en vertu de l'art. 127 al. 1 ch. 3 LD (changement de jurisprudence) (consid. 2).

Regesto (it):
Imposta sulla cifra d'affari risultante dall'importazione di merci.

1. Ricorso contro una decisione della Direzione generale delle dogane concernente la fissazione dell'ammontare dell'imposta e il condono di questa. Delimitazione delle competenze della Commissione federale dei ricorsi in materia doganale e del Tribunale federale (consid. 1).

2. Imposte eluse e in seguito reclamate al contribuente non cadono sotto l'applicazione dell'art. 126 LD e non possono essere condonate in virtù dell'art. 127 cpv. 1 num. 3 LD (cambiamento della giurisprudenza) (consid. 2).

Sachverhalt ab Seite 476

A.- X. ist Teilhaber und Direktor einer Gesellschaft in Antwerpen, die den Handel mit Industriediamanten betreibt. Seine Schwester, Frau Y., befasste sich in den Jahren 1952-1964 als Inhaberin einer Einzelfirma in Basel mit der Einfuhr und dem Vertrieb chemischer, pharmazeutischer und bakteriologischer Erzeugnisse. Zur Zeit ist sie Direktorin und Präsidentin des Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft in Basel, welche die gleiche Tätigkeit wie die bisherige Einzelfirma ausübt und deren Aktiven und Passiven übernommen hat. Die

Einzelfirma war bis Ende 1964 in dem von der Eidg. Steuerverwaltung gemäss Art. 33 WUStB geführten Grossistenregister eingetragen; seither ist dort die Rechtsnachfolgerin registriert. Der Ehemann Y. ist Inhaber einer in Amsterdam niedergelassenen Handelsfirma der chemisch-pharmazeutischen Branche. Vom 12. März 1962 bis zum 25. Oktober 1965 versandte X. 20mal Diamanten im Gesamtwerte von Fr. 3 074 644.– nach Basel. Hiefür wurden dem Postzollamt Basel Grossistenerklärungen vorgelegt, die von der Einzelfirma der Frau Y. oder von der Rechtsnachfolgerin dieser Firma ausgestellt waren. Dementsprechend wurde in den Einfuhrdeklarationen jeweils einer dieser beiden Grossisten als Empfänger angegeben. In 18 Fällen meldete X. selbst die Waren zur Zollabfertigung an; in einem Falle tat dies seine Schwester, in einem anderen sein Schwager. Gestützt auf die vorgelegten Grossistenerklärungen fertigte das Zollamt die Sendungen ohne Erhebung der Warenumsatzsteuer zur Einfuhr ab. In Wirklichkeit waren aber die Waren nicht für die als Empfänger angegebenen Grossisten bestimmt. Sie wurden

nach der Einfuhr von X. selbst übernommen. Er erklärt, einen Teil an andere Grossisten in der Schweiz verkauft und den Rest wieder ausgeführt zu haben.

B.- X. und die Eheleute Y. werden beschuldigt, durch missbräuchliche Verwendung von Grossistenerklärungen bei der Einfuhr der Diamanten Warenumsatzsteuern umgangen zu haben. Die Zollkreisdirektion Basel setzte den gesamten hinterzogenen Steuerbetrag auf Fr. 166 030.77 fest; von X. und Frau Y. forderte sie den ganzen Betrag, vom Ehemann Y. einen Teilbetrag von Fr. 13 033.60. Die Beschuldigten fochten die Abgabenfestsetzung durch Beschwerde bei der Oberzolldirektion an. Diese setzte die Steuerforderung gegen Frau Y. auf Fr. 14 365.80 herab; im übrigen bestätigte sie die Abgabenfestsetzung und wies auch das von den Beschwerdeführern eventuell gestellte Erlassgesuch ab (Entscheid vom 8. Mai 1967).

C.- Gegen diesen Entscheid haben die drei Beschuldigten zunächst Beschwerde bei der Zollrekurskommission und sodann beim Bundesgericht erhoben. In der ersten Beschwerde haben sie beantragt: unter Ziff. 1 die Aufhebung der Veranlagungen, soweit diese bestätigt wurden; unter Ziff. 2-4 eventuell die Herabsetzung der festgesetzten Steuern; unter Ziff. 5 eventuell den vollständigen oder teilweisen Erlass der Steuerschuld gemäss Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG; unter Ziff. 6 eventuell die Rückweisung der Angelegenheit zu neuer Entscheidung. In der Verwaltungsgerichtsbeschwerde werden die gleichen Begehren gestellt, mit dem einzigen Unterschied, dass unter Ziff. 5 der vollständige oder teilweise Erlass "in jedem Fall" verlangt wird.

D.- Die Oberzolldirektion hat beantragt, die Verwaltungsgerichtsbeschwerde sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Die Zollrekurskommission und das Bundesgericht haben einen Meinungsaustausch über die Zuständigkeitsfrage durchgeführt. Am 18. April 1968 hat die Zollrekurskommission die bei ihr eingereichte Beschwerde abgewiesen, soweit sie darauf eingetreten ist.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Nach Art. 51 Satz 2 WUStB entscheidet die Zollrekurskommission endgültig über Beschwerden gegen die Festsetzung des Steuerbetrages im Einzelfalle. Unter "Festsetzung des Steuerbetrages"

ist nicht nur die Bemessung der geschuldeten Steuer zu verstehen, sondern jeder Entscheid über Bestand und Umfang der Steuerschuld sowie über die gesetzlichen Steuerbefreiungsgründe. Auch die Beurteilung der durch die Beschwerdebegehren 2-4 aufgeworfenen Fragen der Verjährung und der befreienden Wirkung der Grossistenerklärungen oder der Wiederausfuhr gehört dazu. In diesem Sinne hat die Zollrekurskommission die genannte Vorschrift stets angewandt (ASA Bd. 21 S. 470; Bd. 23 S. 346, 493 ff.; Bd. 32 S. 533 ff.), und in gleicher Weise hat das Bundesgericht die entsprechende Bestimmung in Art. 111 Abs. 1 ZG ausgelegt (BGE 57 I 407;BGE 65 I 162). Da die Beschwerdebegehren 2-4 die Festsetzung des Steuerbetrages in dem dargelegten Sinne betreffen, ist für ihre Beurteilung die Zollrekurskommission zuständig. Dasselbe gilt für die Beschwerdebegehren 1 und 6 jedenfalls insoweit, als sie mit den Begehren 2-4 zusammenhängen. Dagegen ist das Bundesgericht nach seiner ständigen Rechtsprechung zuständig zum Entscheid über das Beschwerdebegehren 5, welches sich auf Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG stützt (BGE 78 I 283f.; BGE 82 I 253 f.). Diese Bestimmung betrifft nicht die "Festsetzung des Steuerbetrages", sondern den Erlass einer bereits festgesetzten Steuerschuld. Soweit die Beschwerdebegehren 1 und 6 im Zusammenhang mit dem Begehren 5 stehen, sind sie ebenfalls vom Bundesgericht zu beurteilen. Diese Abgrenzung der Kompetenzen liegt auch dem Entscheid zugrunde, den die Zollrekurskommission am 18. April 1968 gefällt hat. Nachdem durch ihn die geschuldeten Steuern endgültig festgesetzt worden sind, hat nun das Bundesgericht über das auf Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG gegründete Erlassgesuch zu befinden.

2. Nach dieser Bestimmung wird ein Zollbetrag ganz oder teilweise erlassen, "wenn eine Nachforderung mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse den Zollpflichtigen unbillig belasten würde". Dasselbe gilt gemäss der Verweisung in Art. 45 WUStB für die bei der Einfuhr erhobene Warenumsatzsteuer. Unter der "Nachforderung" im Sinne von Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG ist der auf Grund des Art. 126 ZG erhobene Anspruch der Zollverwaltung zu verstehen. Diese Auslegung ergibt sich aus dem Wortlaut der beiden Bestimmungen, welche den gleichen Ausdruck verwenden. Sie ist von der Lehre und der Rechtsprechung anerkannt (E. BLUMENSTEIN, Grundzüge des schweizerischen Zollrechts, S. 45;BGE 78 I 284und BGE 82 I 254) und wird von den Beschwerdeführern nicht bestritten.

Gemäss Art. 126 ZG werden Nachforderungen gestellt, wenn infolge "Irrtums der Zollverwaltung" bei der Zollabfertigung ein nach Gesetz geschuldeter Zoll oder eine andere durch die Zollverwaltung zu erhebende Abgabe nicht oder zu niedrig oder eine Rückvergütung zu hoch festgesetzt wurde. Die Oberzolldirektion nimmt an, dass diese Bestimmung sich nur auf Irrtümer bezieht, welche von der Zollverwaltung selbst zu vertreten sind, nicht auch auf solche, die durch ein Zollvergehen (Art. 73 ff. ZG) oder durch Hinterziehung eines Umsatzsteuerbetrages (Art. 52 WUStB) herbeigeführt worden sind. Dagegen sind die Beschwerdeführer der Meinung, Art. 126 ZG sei im einen wie im anderen Falle anwendbar. Sie berufen sich auf BGE 82 I 254 /5, wo das Bundesgericht die gleiche Auffassung vertreten hat. Indessen kann an dieser Rechtsprechung nicht festgehalten werden.
Nach Art. 126 Abs. 1 ZG ist die Nachforderung binnen Jahresfrist seit der Zollabfertigung oder Abgabenfestsetzung zu stellen. Es handelt sich dabei um eine gesetzliche Befristung des Nachforderungsanspruches und nicht um eine Verjährung; die Jahresfrist des Art. 126 Abs. 1 ZG kann nicht unterbrochen werden oder ruhen (E. BLUMENSTEIN, a.a.O., S. 43). Anders verhält es sich hinsichtlich der Einforderung der durch ein Zollvergehen oder eine Widerhandlung gemäss Art. 52 WUStB umgangenen Zölle oder Umsatzsteuern. Diese verjähren in zwei Jahren seit dem Tage der (letzten) strafbaren Handlung (Art. 64 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 83 Abs. 1 und 2 ZG sowie Art. 45 und 53 WUStB); die Verjährung wird durch Geltendmachung des Abgabeanspruches unterbrochen und ruht während der Dauer eingeräumter Zahlungsfristen (Art. 64 Abs. 3 ZG). Hieraus ist zu schliessen, dass die Einforderung eines durch ein Fiskalvergehen umgangenen Abgabebetrages keine

Nachforderung im Sinne des Art. 126 ZG darstellt, diese Bestimmung und folglich auch Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG also nicht anwendbar sind, wenn der Irrtum der Zollverwaltung durch ein solches Vergehen verursacht worden ist. Diese Auslegung ist umsomehr gerechtfertigt, als Abgabepflichtige, welche Einfuhrabgaben durch strafbares Verhalten umgangen haben, kaum je mit Grund geltend machen könnten, sie würden im Sinne von Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG "mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse unbillig belastet", wenn sie die Abgaben nachträglich entrichten müssten (vgl. BGE 82 I

255 Erw. 3). Es wäre wenig sinnvoll, solchen Pflichtigen grundsätzlich den Weg des Nachlassgesuches gemäss Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG offen zu halten, wenn dieser praktisch doch nicht zum Ziele führen kann.

3. (Die Beschwerdeführer haben sich der Hinterziehung im Sinne des Art. 52 WUStB schuldig gemacht, so dass die gegen sie erhobenen Steuerforderungen nicht unter Art. 126 ZG fallen und nicht gemäss Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 ZG erlassen werden können.)

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird abgewiesen.