

S. 451 / Nr. 69 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 71 I 451

69. Urteil vom 14. Dezember 1945 i.S. F. Hoffmann-La Roche & Co. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Seite: 451

Regeste:

Warenumsatzsteuer: Die in der chemischen Industrie verwendeten Filter- und Reagenzpapiere sind nicht Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUSTB.

Impôt sur le chiffre d'affaires: Les papiers à filtrer et les papiers réactifs ne sont pas des matières premières au sens de l'art. 18 ACA.

Imposta sulla cifra d'affari: Le carte per filtri e le carte impregnate di reattivi non sono materie prime ai sensi dell'art. 18 DICA.

A. - Die Beschwerdeführerin verwendet bei ihrer Fabrikation chemischer und pharmazeutischer Produkte Filter- und Reagenzpapier. Sie betrachtet solche Papiere als Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUSTB. Die eidg. Steuerverwaltung hat diesen Standpunkt abgelehnt.

B. - Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt festzustellen, dass Filter- und Reagenzpapier als Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUSTB gelte, und die Bundeskasse zur Rückerstattung der unter Vorbehalt entrichteten Warenumsatzsteuer für Filter- und Reagenzpapier anzuhalten.

In dem Urteil des Bundesgerichts vom 22. Dezember 1944 i.S. Ce-Ce-Graphitwerke (BGE 70 I S. 283) sei festgestellt worden, dass bei den Stoffen, die für der Energieerzeugung «ähnliche Zwecke» aufgebraucht werden, der Begriff des Stoffes weit zu fassen sei und dass von einem Aufgebrauchtwerden eines Stoffes nur dann gesprochen werden könne, wenn von seiner Substanz in seiner bisherigen Form und chemischen Zusammensetzung nichts übrig bleibt, weil die herzustellende Ware den Stoff entweder ganz oder zum Teil in sich aufnimmt oder weil der Verlust beim Arbeitsgang sonst notwendig ist, um die herzustellende Sache zu gewinnen. Diese Voraussetzungen seien bei Filter- und Reagenzpapieren erfüllt. Die Papiere seien, wie die Energie im Fabrikationsprozess, nötige Stoffe, damit das Erzeugnis hergestellt werden kann. Es gehe nicht an, den Begriff des ähnlichen Zweckes nur auf

Seite: 452

Zwecke zu beziehen, die etwas mit Wärme zu tun haben; vielmehr komme es darauf an, dass ihr Endzweck darin bestehe, das Mittel zu geben, ohne das die Produktion nicht durchgeführt und das gewünschte Produkt nicht hergestellt werden könnte. Demgemäss habe die Praxis, neben Kohle, Treibstoffe und Schmiermittel als Werkstoff behandelt. Einem solchen Zwecke diene auch das Filter- und das Reagenzpapier.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung:

1.- Damit ein Stoff als Werkstoff gelten kann, müssen die in Art. 18, Satz 1 WUSTB aufgezählten positiven Merkmale erfüllt sein (Entscheid vom 26. Mai 1944 i.S. Tellurium-Verlagsgesellschaft, Erw. 3, nicht publiziert). Satz 2 spricht bestimmten Gegenständen die Werkstoffeigenschaft ab. Es sind Waren, denen diese Qualität von vornherein fehlt. Daneben gibt es aber noch andere Produkte, die bei der Herstellung von Waren verwendet werden und für sie notwendig sind, die aber den in Satz 1 aufgestellten Erfordernissen nicht genügen und darum nicht als Werkstoff angesprochen werden können.

Nach der massgebenden positiven Umschreibung im Gesetz kommt Werkstoffeigenschaft zu den Rohstoffen und den Zwischenerzeugnissen, die in das Produkt übergehen, sowie den im Herstellungsprozess entstandenen Abfällen dieser Stoffe (vgl. BGE 71 I S. 186). Sie werden beim Übergang an den Hersteller steuerfrei gelassen entsprechend dem Grundsatz der Einphasensteuer, wonach der Grundstoff für die Warenerzeugung erst im Endprodukt erfasst werden soll und während des Herstellungsprozesses in der Regel unbelastet bleibt. Den Rohstoffen und Zwischenerzeugnissen werden gleichgehalten Stoffe, die im Herstellungsprozess für die Energieerzeugung oder für ähnliche Zwecke aufgebraucht werden. Es wird angenommen, dass die bei der Fabrikation verwendete Energie in das Erzeugnis übergeht und aus diesem Grunde (im

Seite: 453

System einer Einphasensteuer) im Endprodukt miterfasst werden kann. Die Verwendung dieser Stoffe im Herstellungsprozess erscheint als Durchgangsstadium im Hinblick auf ein dem endgültigen

Verbrauche später zuzuführendes Erzeugnis, zum Unterschied von Stoffen, die mit der Verwendung im Herstellungsprozess aus dem Verkehr ausscheiden. «Ähnliche Zwecke» sind Vorgänge im Herstellungsprozess, die ähnlich der Verwendung von Energie ein Aufgehen des Stoffes im Endprodukt bewirken. Dabei ist die Gleichstellung nicht eng zu halten; so werden Schmiermittel den Stoffen für Energieerzeugung gleichgestellt, weil sich ihr Verbrauch in der Produktion ähnlich auswirkt, indem er den Verbrauch von Energie herabsetzt.

Die Werkstoffeigenschaft bestimmt sich demnach nicht nach der Notwendigkeit eines Stoffes oder Gegenstandes für die Produktion (auch Werkzeuge und Maschinen sind dazu unerlässlich), sondern danach, ob der Stoff oder Gegenstand im Ergebnis in einer, wenn auch entfernten Weise noch irgendwie als Bestandteil des Endproduktes (oder als Abfall) angesehen werden kann. In dem von der Beschwerdeführerin angerufenen Falle (BGE 70 I S. 283) wurde Graphitelektroden Werkstoffeigenschaft im wesentlichen deshalb zuerkannt, weil sie zu Zwecken der Energieerzeugung eingesetzt werden (Umwandlung von elektrischer in Wärmeenergie), weil sie sich auf das Enderzeugnis auswirken (Desoxydation) und weil der Stoff mit dazu bestimmt ist, vom Endprodukte aufgenommen zu werden (Aufkohlung) (vgl. Erw. 4 des Urteils, S. 290 ff.). Wo solche Zwecke und Auswirkungen fehlen, kommt den in der Fabrikation verwendeten Stoffen und Gegenständen Werkstoffeigenschaft nicht zu; die Waren finden vielmehr im Herstellungsprozess selbst die bestimmungsgemäss endgültige Verwendung. Dieser sollen sie, nach der Ordnung des Warenumsatzbeschlusses, nicht zugeführt werden, ohne dass zuvor (beim Bezuge der Ware beim Lieferanten oder beim Eigenverbrauch, Art. 13, lit. a

Seite: 454

WUStB) die Abgabe entrichtet worden ist oder entrichtet wird.

2.- Filter- und Reagenzpapiere sind Hilfsmittel für die chemische Produktion. Sie dienen der Reinigung und der Kontrolle der Erzeugnisse im Laufe des Herstellungsprozesses. Sie gehen aber in keiner Weise in das Produkt über, sondern werden als technische Hilfsmittel für die Warenproduktion im Betriebe des Herstellers bestimmungsgemäss aufgebraucht. Sie können daher bei der Warenumsatzsteuer nicht als Werkstoff steuerfrei gelassen werden. Dass sie für die Herstellung der Produkte notwendig sind und schon bei einmaliger Verwendung aufgebraucht werden, kann nicht dazu führen, ihnen Werkstoffeigenschaft beizumessen, da bei ihnen die wesentliche Voraussetzung für eine solche Charakterisierung, der Übergang in das Produkt, nicht in Frage kommen kann, auch nicht in dem weiten Sinne, der in Gesetz und Praxis als massgebend erklärt worden ist