

S. 317 / Nr. 60 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 74 I 317

60. Auszug aus dem Urteil vom 13. Juli 1948 i. S. Auto-Has A.-G. Regen eidg. Steuerverwaltung.

Regeste:

Luxussteuer

1. Begriff des Entgelts (Art. 15 LStB). Anwendung auf das Abzahlungsgeschäft.
2. Berechnung des Entgelts beim Umtausch von Luxuswaren (Art. 15 Abs. 3, Art. 20 Abs. 3 LStB).  
Impôt sur le luxe:

1. Notion de la rémunération (art. 15 AIL). Application aux ventes par acomptes.
2. Calcul de la rémunération en cas d'échange d'articles de luxe (art. 15 al. 3, art. 20 al. 3 AIL).

Imposta sul lusso:

1. Nozione della controprestazione (art. 15 DIL). Applicazione alla vendita a pagamento rateale.
2. Calcolo della controprestazione in caso di cambio di merci di lusso (art. 15 cp. 3, art. 20 cp. 3 DIL).

A. Die Auto-Has A.-G. befasste sich bis Ende April 1944 auch mit der gewerbmässigen Lieferung von Radioapparaten und deren Bestandteilen im Detail und war daher gemäss Art. 18 LStB im Register der Steuerpflichtigen eingetragen. Die eidg. Steuerverwaltung fordert von ihr für die Zeit vom 1. Januar 1943 bis zum 30. April 1944 Luxussteuern auf nicht versteuerten Umsätzen nach, insbesondere auf Teilzahlungszuschlägen, Vertragsspesen und einem Differenzposten, der zum Teil darauf zurückgeführt wird, dass die Auto-Has A.-G. bei Verkäufen gebrauchte Apparate in Zahlung genommen und dabei nur den vereinnahmten Barbetrag, das Aufgeld, versteuert habe (Einspracheentscheid vom 12. April 1948).

B. Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde trägt die Auto-Has A.-G., den Einspracheentscheid aufzuheben und den geforderten Steuerbetrag herabzusetzen.

Seite: 318

Sie führt aus, für die Teilzahlungszuschläge und Vertragsspesen könne keine Luxussteuer verlangt werden, da sie nicht Entgelt für die Ware im Sinne der Art. 13, 15 LStB seien. Gegenleistung für die Lieferung der Ware sei nur deren Detailverkaufswert, nicht aber all das, was für die Krediterteilung und die damit verbundenen Spesen (Barauslagen für die Eintragung des Eigentumsvorbehaltes, die Information usw.) vergütet werden müsse. Mit den Zinsen bei Abzahlungsgeschäften sei auch das Risiko berücksichtigt, welches der Lieferer trage und welches hier der Beschwerdeführerin vom Finanzierungsinstitut, dem sie die ausstehenden Kaufpreisforderungen abtrat, überbunden worden sei. Der Kunde, der genötigt sei, den Kaufpreis in Raten zu zahlen, dürfe nicht schlechter gestellt werden als derjenige, der den Radiohändler sofort vollständig befriedige, aber hierfür bei einer Bank ein Darlehen aufnehmen müsse. Zudem müsste, sofern auch die Teilzahlungszuschläge besteuert würden, der Kunde auf der schon bezahlten Luxussteuer, die ihm ja mit dem Kaufpreis auch gestundet worden sei, nochmals Luxussteuer entrichten. Im Ergebnis würde nicht die Luxusware, sondern die Inanspruchnahme von Kredit mit Luxussteuer belastet.

Es gehe nicht an, beim Umtausch von Radioapparaten die Luxussteuer für den ganzen Verkaufswert des nunmehr gelieferten Apparates zu fordern. Es handle sich nicht um einen neuen Verkauf, bei dem ein gebrauchter Apparat in Zahlung genommen würde, sondern eben bloss um einen Umtausch, bei dem der ursprünglich gelieferte Apparat zum vollen Preise zurückgenommen werde. Wenn gleich teure Apparate ausgetauscht werden, dürfe daher keine Luxussteuer mehr verlangt werden. Entsprechend habe der Kunde dann, wenn er einen teureren Apparat eintausche, nur für den Mehrpreis die Steuer zu bezahlen, da er sie für den infolge des Tausches angerechneten Betrag schon entrichtet habe.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.

Seite: 319

Aus den Erwägungen:

1. Radioapparate und deren Bestandteile gehören zu den Warengattungen, die in Anlage II zum LStB verzeichnet sind. Die Beschwerdeführerin, welche solche Waren gewerbmässig im Detail lieferte, hatte daher hierfür die Luxussteuer zu entrichten (Art. 1 Abs. 2, Art. 7, 9 f. LStB). Nach Art. 13 Abs. 1 lit. b, Art. 16 und 20 LStB wird die Steuer auf Lieferungen von Waren der in Anlage II bezeichneten Art von der Summe der während der vierteljährlichen Steuerperiode vereinnahmten Entgelte berechnet. Gemäss Art. 15 Abs. 1 daselbst gehört zum Entgelt alles, was der Lieferer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung der Ware erhält.

Diese Ordnung entspricht im wesentlichen derjenigen des Warenumsatzsteuerbeschlusses, wonach bei Lieferungen die Steuer ebenfalls von der Summe der während der Steuerperiode vereinnahmten Entgelte berechnet wird (Art. 20) und wonach zum Entgelt alles gehört, was der Lieferer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Ware erhält (Art. 22 Abs. 1). Im Urteil vom 20. September 1946 i. S. Friderich A.-G. (nicht veröffentlicht) hat das Bundesgericht den Begriff des Entgelts im Warenumsatzsteuerrecht näher erläutert. Es hat ausgeführt: «Es ist... ohne weiteres ersichtlich, dass das Gesetz mit der gewählten Umschreibung die Gesamtheit der Leistungen umfasst, die der Grossist, der liefert, (oder an seiner Stelle ein Dritter) zufolge der Lieferung erhält. Das bedeutet, dass die Steuer, die der liefernde Grossist schuldet, auf der Bruttoeinnahme zu berechnen ist, die er zufolge der Lieferung erzielt... Die Bruttoeinnahme aber umfasst alle Leistungen, die dem Abnehmer überbunden werden, ohne Unterschied danach, ob sie für den Empfänger der Leistung Kostenersatz oder Erträge darstellen... Es ist zuzugeben, dass die Definition, Gegenleistung für die Ware, eine Einschränkung enthält, und dass an sich zunächst

Seite: 320

eine Aufteilung des für die Ware empfangenen Entgelts in Warenpreis im engern Sinne und mit der Übereignung der Ware verbundene Nebenleistungen gedacht werden könnte. Indessen erscheint diese Auslegung deswegen schlechweg ausgeschlossen, weil das Gesetz ausdrücklich 'alle' Gegenleistungen für die Ware in das Entgelt einbezieht, also auch die Nebenleistungen. Denn eine Anordnung, die grundsätzlich 'alle' Gegenleistungen für die Ware umfasst (Art. 22 Abs. 1) und, anschliessend daran, einzeln bezeichnete mit der Lieferung verbundene Nebenleistungen nur unter näher bestimmten Voraussetzungen zum Abzuge zulässt (Art. 22 Abs. 2), kann nicht wohl anders verstanden werden, als dass diese Nebenleistungen an sich zum Entgelt im Sinne der Regel gehören würden. Sonst wären sie nicht nur bedingt auszunehmen gewesen. Andererseits liegt darin die Bestätigung, dass das Entgelt im Sinne der Regel die Nebenleistungen überhaupt umfasst und die Ausnahmen davon (Art. 22 Abs. 2) abschliessend aufgezählt sind.»

Diese Erwägungen treffen auch für den Begriff des Entgelts nach Art. 15 LStB zu, dessen Absätze 1 und 2 mit Art. 22 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 WUStB sozusagen wörtlich übereinstimmen. Das Entgelt gemäss Art. 15 LStB umfasst daher alle Leistungen, die der Warenempfänger dem Lieferer machen muss, damit er die Ware erhält; ob sie für diesen Kostenersatz oder Erträge darstellen, ist gleichgültig. Die «Gegenleistung» nach Art. 15 LStB kann aus den angeführten Gründen nicht im Warenpreis im engern Sinne erblickt werden, abgesehen davon, dass eine solche einschränkende Auslegung im Wortlaut dieser Bestimmung nicht die Stütze findet, die Art. 22 WUStB auf den ersten Blick zu bieten scheint; spricht doch Art. 15 LStB von der Gegenleistung für die Lieferung der Ware, während in Art. 22 WUStB von der Gegenleistung für die Ware die Rede ist.

Danach kann keinem Zweifel unterliegen, dass im hier zu beurteilenden Falle die vom Erwerber der Radioapparate

Seite: 321

vergüteten Vertragsspesen (für Information, Eintragung des Eigentumsvorbehalts usw.) und Teilzahlungszuschläge (Zinsen, in denen eine Risikoprämie enthalten ist) zum steuerpflichtigen Entgelt gehören; denn ohne ihre Zahlung wäre die Lieferung nicht erfolgt. Die gesetzliche Ordnung (Art. 15 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 LStB) schliesst es aus, sie vom steuerbaren Entgelt abzuziehen. Dabei ist es angesichts der Bestimmung in Art. 15 Abs. 1 LStB, welche dem Lieferer den an seine Stelle tretenden Dritten gleichsetzt, ohne Belang, dass die Teilzahlungszuschläge nicht an die Beschwerdeführerin direkt, sondern an Finanzierungsinstitute geleistet wurden, insbesondere da diese, trotz formeller Abtretung der Kaufpreisforderungen, lediglich Inkassomandatare der Beschwerdeführerin waren.

Die Beschwerdeführerin scheint nach ihren Ausführungen die Warenumsatz- und Luxussteuer in den Kaufpreis einbezogen (verdeckt überwältigt) und mit diesem teilweise gestundet zu haben. Die Teilzahlungszuschläge wären in diesem Falle auch auf dem Betrag der überwältigten Abgaben erhoben worden. Nun bildet gemäss Art. 13 Abs. 2 LStB die Warenumsatzsteuer, auch wenn sie verdeckt überwältigt wird, nicht Bestandteil des steuerbaren Entgelts. Man kann sich daher fragen, ob die in den Teilzahlungszuschlägen enthaltene Entschädigung für die Kreditierung der Warenumsatzsteuer, die selbst nicht Entgelt ist, nichtsdestoweniger solches darstelle. Das ist indes zu bejahen, da anzunehmen ist, dass die Teilzahlungszuschläge auch insoweit zu den Gegenleistungen gehören, die der Empfänger erbringen muss, um die Ware zu erhalten. Übrigens dürfte man wohl auch davon ausgehen, dass die Warenumsatzsteuer in der beim Kaufabschluss geleisteten Barzahlung enthalten ist und somit für die Berechnung der Teilzahlungszuschläge nicht in Betracht fällt. Ebenso sind die Zuschläge auch insoweit Entgelt, als sie eine Entschädigung für die Kreditierung der auf dem ursprünglichen Kaufpreis berechneten Luxussteuer,

Seite: 322

von der übrigens in Art. 13 Abs. 2 LStB nicht die Rede ist, in sich schliessen.

2. Werden vereinnahmte Entgelte, für welche die Steuer entrichtet worden ist, zurückvergütet, so kann nach Art. 20 Abs. 3 LStB der dafür entrichtete Steuerbetrag von der Steuer in Abzug gebracht werden, die für das Kalendervierteljahr geschuldet ist, in dem die Rückerstattung erfolgte. Das gilt insbesondere für die Rückerstattung des Entgelts wegen Rückgängigmachung der Leistung. Der Rückgängigmachung der Leistung ist der Fall gleichzusetzen, wo der Lieferer gemäss vertraglicher Abmachung die gelieferte Ware zurücknimmt, den dafür bezahlten und allfällig noch geschuldeten Preis im vollen Umfange gutschreibt und anstelle der ursprünglichen Ware eine andere liefert. Dabei kann grundsätzlich nichts darauf ankommen, innert welcher Frist nach der ersten Lieferung dieser Umtausch stattfindet; indessen wird diese Frist in der Regel kurz sein, da der Lieferer länger gebrauchte Ware nicht mehr zum vollen Preise zurücknehmen wird. Wenn ohne Preisabzug umgetauscht wird, braucht der Lieferer die Luxussteuer für das erste Geschäft nicht zu entrichten; wenn er sie bereits entrichtet hat, kann er sie von der Steuer abziehen, die für die Steuerperiode geschuldet wird, in der das Umtauschgeschäft erfolgte. Hat der Steuerpflichtige die Steuer gemäss Art. 23 LStB auf den Abnehmer überwältzt, so hat er ihm neben dem Kaufpreis auch den Steuerbetrag gutzuschreiben; ist die Luxussteuer im Preis inbegriffen, so erfasst die volle Gutschrift des Preises ohne weiteres auch die überwältzte Luxussteuer. Andererseits hat der Lieferer die Luxussteuer für die Umtauschlieferte voll zu entrichten und darf sie auf den Käufer überwältzen. Anders wäre allenfalls zu entscheiden, wenn für die zurückgenommene Ware nur ein Teil des seinerzeit bezahlten Preises angerechnet würde; in diesem Falle hätte man es wohl nicht nur mit einem, sondern mit zwei steuerbaren Umsätzen zu tun, wobei für die Besteuerung des zweiten

Seite: 323

Geschäftes der Betrag, der durch die Warehingabe ausgeglichen wird, in das Entgelt einzurechnen wäre (Art. 15 Abs. 3 LStB).

Hier hatte die Beschwerdeführerin gemäss Abmachung mit den Käufern die ursprünglich gelieferten Radioapparate, unter Gutschrift des vollen Preises für diejenigen der Umtauschapparate, zurückgenommen. Dabei hatte sie die Luxussteuer für die stornierten Verkäufe nicht entrichtet oder abgezogen. Dazu war sie nach dem Gesagten berechtigt. Die eidg. Steuerverwaltung hat denn auch insoweit keine Luxussteuer nachgefordert. Dagegen ist die Beschwerdeführerin dann ohne weiteres pflichtig, die Luxussteuer auf dem vollen Entgelt für die Umtauschapparate zu bezahlen und nicht nur, wie es geschehen ist, auf dem Aufgeld. Dem Käufer geschieht dadurch entgegen ihrer Meinung kein Unrecht; er hat die überwältzte Steuer nur einmal, nämlich vom Entgelt für die eingetauschte Ware, zu entrichten