

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 18. September 1998)

Mehrwertsteuer. Selbstveranlagungsprinzip. Gegenstandslosigkeit. Verfahrenskosten zu Lasten des Beschwerdeführers bei Gutheissung der Beschwerde.

- Bestätigung der Rechtsprechung, wonach das Prinzip der Selbstveranlagung vorsieht, dass der Steuerpflichtige ohne vorheriges Tätigwerden der Verwaltung die Abrechnung für die betreffende Abrechnungsperiode einzureichen und den geschuldeten Steuerbetrag zu bezahlen hat (E. 2b).

- Wenn eine im Laufe des Verfahrens durch die Verwaltung wiedererwägungsweise erlassene neue Verfügung den Anträgen des Beschwerdeführers entspricht und die angefochtene Verfügung vollständig dahinfällt, so ist die gegen die ursprüngliche Verfügung erhobene Beschwerde als gegenstandslos abzuschreiben (E. 2d, E. 3).

- Die Verfahrenskosten sind dem unterliegenden Einsprecher im Einspracheverfahren aufzuerlegen. Auch bei voller Gutheissung der Einsprache können Kosten dann auferlegt werden, wenn der Einsprecher das Verfahren unnötigerweise verursacht hat, indem er zum Beispiel Beweismittel erst mit der Einsprache einreichte, die er längst zuvor hätte unterbreiten können (E. 2c, E. 4).

Taxe sur la valeur ajoutée. Auto-taxation. Recours sans objet. Frais de procédure à la charge du recourant en cas d'admission du recours.

- Confirmation de la jurisprudence selon laquelle le principe d'auto-taxation implique que, sans intervention préalable de l'administration, l'assujéti doit remettre le décompte de la période de décompte concernée et payer le montant d'impôt dû (consid. 2b).

- Si, en cours de procédure, une nouvelle décision de l'administration rendue sur la base d'un nouvel examen admet les demandes du recourant, et qu'ainsi la décision attaquée devient entièrement caduque, il y a lieu de classer le recours - désormais sans objet - formé contre la première décision (consid. 2d, consid. 3).

- Dans la procédure de réclamation, les frais de celle-ci doivent être mis à la charge du réclamant qui succombe. Ceci vaut même en cas de complète admission de la réclamation, s'il apparaît que le recourant a provoqué inutilement la procédure de réclamation, par exemple en ne remettant qu'avec la réclamation des pièces justificatives qu'il aurait pu présenter longtemps auparavant (consid. 2c, consid. 4).

Imposta sul valore aggiunto. Autotassazione. Ricorso privo d'oggetto. Spese processuali a carico del ricorrente in caso di accoglimento del ricorso.

- Conferma della giurisprudenza secondo cui il principio dell'autotassazione implica che, senza previo intervento dell'amministrazione, il contribuente è tenuto a presentare il rendiconto del periodo interessato e a pagare l'ammontare d'imposta dovuto (consid. 2b).

- Se durante la procedura una nuova decisione pronunciata dall'amministrazione in base a un riesame accoglie le richieste del ricorrente e in tal modo la decisione impugnata diviene completamente caduca, il ricorso contro la prima decisione dev'essere archiviato in quanto ormai privo d'oggetto (consid. 2d, consid. 3).

- Nella procedura di reclamo, le spese processuali vanno addossate al reclamante che soccombe. Ciò vale anche in caso di accoglimento completo del reclamo se il reclamante ha causato inutilmente la procedura, ad esempio inoltrando soltanto al momento del reclamo i documenti giustificativi che avrebbe potuto presentare molto tempo prima (consid. 2c, consid. 4).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. A. ist seit dem 1. Januar 1995 als Steuerpflichtiger im Sinne von Art. 17 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, SR 641.201) im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register eingetragen. Für das 2. und 3. Quartal 1996 reichte A. die Abrechnungen nicht innert der Frist von 60 Tagen nach Ablauf der Steuerperioden bei der ESTV ein, ebenfalls bezahlte er die für diese Zeiträume geschuldeten Steuerbeträge vorerst nicht ein. In der Folge nahm die ESTV eine Schätzung der geschuldeten Steuerbeträge vor. Mit Ergänzungsabrechnung setzte die ESTV den Steuerbetrag für die Abrechnungsperioden 2. und 3. Quartal 1996 auf total Fr. 12 000.- zuzüglich eines Verzugszinses von 5% ab 16. Oktober 1996 (Datum des mittleren Verfalls) fest. Gegen die von der ESTV eingeleitete Betreibung erhob A. Rechtsvorschlag.

B. In Bestätigung der Forderung und zur Beseitigung des Rechtsvorschlages erliess die ESTV am 13. November 1997 einen kostenpflichtigen (formellen) Entscheid. A. erhob gegen diesen Entscheid mit Eingabe vom 12. Dezember 1997 fristgerecht bei der ESTV Einsprache. Er stellte sinngemäss den Antrag, die Mehrwertsteuer sei aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln und kündigte an, die fehlenden Abrechnungen noch Ende Dezember 1997 einzureichen. Mit Datum 26. Januar 1998 (Valuta) erhielt die ESTV eine Zahlung von A. von Fr. 12 000.-, wobei dieser Betrag der Höhe der schätzungsweise festgelegten Steuerschuld entsprach.

Nachdem A. bis Ende Dezember 1997 die fehlenden Abrechnungen immer noch nicht eingereicht hatte, setzte ihm die ESTV mit Schreiben vom 30. Januar 1998 eine Nachfrist von drei Tagen zur Verbesserung der Einsprache vom 12. Dezember 1997 an. Der Steuerpflichtige wurde aufgefordert, die fehlenden Beweismittel (Abrechnungen) nachzureichen, wobei ihm gleichzeitig angedroht wurde, bei unbenutztem Ablauf aufgrund der Akten zu entscheiden. Am 6. Februar 1998 reichte A. innert Frist eine von ihm erstellte «Gesamtübersicht der Firma A.» mit verschiedenen ziffernmässigen Angaben für den Zeitraum vom 1. Januar 1995 bis 30. Juni 1996 bei der ESTV ein. Gleichzeitig erklärte er, die Geschäftstätigkeit per 30. Juni 1996 aufgegeben zu haben.

C. Nach der Ansicht der ESTV enthielt die von A. eingereichte «Gesamtübersicht» keine genügenden Anhaltspunkte dafür, wonach die von der Verwaltung vorgenommene Schätzung unzutreffend sein sollte. Die für die betreffenden Abrechnungsperioden getätigten Umsätze und Vorsteuern waren nach der Auffassung der Verwaltung nicht nachvollziehbar und eine Aufteilung zwischen Umsätzen, die zu 6,5% bzw. 2% zu versteuern seien, habe gänzlich gefehlt. Daher wies die ESTV mit Einspracheentscheid vom 18. Februar 1998 die Einsprache von A. ab und bestätigte die Steuerforderung für das 2. und 3.

Quartal 1996 mit Fr. 12 000.- (zuzüglich Verzugszins). Allerdings unterliess es die ESTV, die am 26. Januar 1996 verbuchte Zahlung von Fr. 12 000.- zugunsten des Steuerpflichtigen im Einspracheentscheid zu berücksichtigen.

D. Mit Eingabe vom 11. März 1998 (Postaufgabe 12. März 1998) erhebt A. (Beschwerdeführer) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 18. Februar 1998. Er macht geltend, der Steuerbetrag sei aufgrund der von ihm erstellten «Gesamtübersicht» vom 6. Februar 1998 festzusetzen, ebenfalls sei die von ihm geleistete Zahlung von Fr. 12 000.- zu berücksichtigen. Am 17. März 1998 erhielt die ESTV eine rechtsverbindlich unterzeichnete Abrechnung des Beschwerdeführers für das 3. Quartal 1996, wobei der steuerbare Gesamtumsatz für dieses Quartal mit Fr. 0.- deklariert wurde. Mit Schreiben vom 20. Mai 1998 forderte die ESTV den Beschwerdeführer auf, die ebenfalls noch ausstehende Abrechnung für das 2. Quartal 1996 nachzureichen. Am 11. Juni 1998 ging bei der ESTV eine Abrechnung des Steuerpflichtigen (Zeitraum: 1. Januar 1995 bis 30. Juni 1996) ein, in welcher die steuerbaren Gesamtumsätze und Vorsteuern quartalsweise und nach verschiedenen Steuersätzen getrennt ausgewiesen wurden. In dieser Abrechnung rechnete der Beschwerdeführer für das 2. Quartal 1996 eine Mehrwertsteuerschuld von Fr. 7508.75 (Steuertotal von Fr. 17 019.75 abzüglich Vorsteuern von Fr. 9511.-) ab.

Dadurch wurde die ESTV in die Lage versetzt, eine interne Abrechnung auch für die letzte fehlende Steuerperiode zu erstellen.

Aufgrund der am 17. März 1998 bzw. 11. Juni 1998 nachgereichten Unterlagen wurde die ESTV in die Lage versetzt, die Steuerforderung für das 2. und 3. Quartal 1996 aufgrund der vom Beschwerdeführer vorgelegten Abrechnungen festzulegen. Daher zog die ESTV am 22. Juni 1998 den Einspracheentscheid vom 18. Februar 1998 in Wiedererwägung, hob jenen ursprünglichen Einspracheentscheid auf und setzte die Mehrwertsteuerschuld des Beschwerdeführers auf Fr. 7508.75 für die Steuerperiode 2. Quartal 1996 sowie auf Fr. 0.- für die Steuerperiode 3. Quartal 1996 fest. Der Verzugszins auf der Mehrwertsteuerschuld von total Fr. 7508.75 wurde infolge verspäteter Zahlung mit Fr. 479.70 festgesetzt und gleichzeitig hielt die ESTV fest, dass diese Steuerschuld (einschliesslich Verzugszins) infolge Zahlung (von Fr. 12 000.-) getilgt ist. Die Verwaltung auflegte dem Beschwerdeführer die Kosten des Entscheidverfahrens von Fr. 120.- (gemäss Entscheid vom 13. November 1997) wobei ihm für das Einsprache- und Wiedererwägungsverfahren keine Kosten belastet wurden. Die ESTV behielt sich vor, ihre Steuerforderung aufgrund einer Kontrolle zu berichtigen. Mit Gutschriftsanzeige vom 22. Juni 1998 erhielt der Steuerpflichtige durch die ESTV eine neue

Abrechnung durch die ESTV auf der Basis der neu festgesetzten Steuerbeträge.

E. Mit Eingabe vom 22. Juni 1998 an die SRK beantragte die ESTV, das bei der SRK hängige Beschwerdeverfahren kostenpflichtig zu Lasten des Beschwerdeführers infolge Gegenstandslosigkeit abzuschreiben, da der Steuerpflichtige die Abrechnungen für die Abrechnungsperioden 2. und 3. Quartal 1996 erst im Verlaufe dieses Beschwerdeverfahrens (am 17. März 1998 bzw. 11. Juni 1998) eingereicht hatte. Der Beschwerdeführer sei durch die ESTV bereits mit Schreiben vom 30. Januar 1998 aufgefordert worden, seiner Abrechnungspflicht binnen einer kurzen Nachfrist nachzukommen, doch habe er keine ausreichenden Unterlagen eingereicht. Obwohl die Zahlung des Beschwerdeführers von Fr. 12 000.- durch die ESTV irrtümlicherweise nicht verbucht worden sei, ändere dies nichts am Umstand, dass die Verwaltung zur Festsetzung des Steuerbetrages einen Entscheid bzw. Einspracheentscheid habe erlassen müssen.

Der wiedererwägungsweise erlassene Einspracheentscheid der ESTV vom 22. Juni 1998 wurde am 23. Juni 1998 gegen Rückschein dem Beschwerdeführer zugestellt und wurde von ihm bei der SRK innert der 30-tägigen Beschwerdefrist nicht angefochten.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2.a. Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. Ernst Blumenstein / Peter Locher, System des Steuerrechts, 5. Aufl., Zürich 1995, S. 384 f.). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige selber und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen hat und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Steuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern hat. Mit anderen Worten ist hierfür kein Tätigwerden der Verwaltung verlangt. Die ESTV ermittelt nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (vgl. Alois Camenzind / Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer (MWST), Bern 1995, S. 267 f. Rz. 994 ff.). Der Steuerpflichtige hat seine Steuerforderung selbst festzustellen, er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (vgl. Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994[13] [Kommentar EFD], S. 38). Ein Verstoß des Steuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist nach der Ansicht der SRK

als schwerwiegend anzusehen, da durch die Nichteinhaltung dieser Vorschrift der Steuerpflichtige die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. Entscheid der SRK vom 2. Oktober 1997 in Sachen M. c. ESTV, VPB 62.46 E. 3c mit Hinweisen).

b. Der Text der massgeblichen Vorschrift von Art. 37 MWSTV betreffend die Pflicht zur Abrechnung der Mehrwertsteuer durch den Steuerpflichtigen hat folgenden Wortlaut:

«Art. 37 Selbstveranlagung

Der Steuerpflichtige hat gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuer und die Vorsteuer abzurechnen. Endet die Steuerpflicht, so läuft die Frist von diesem Zeitpunkt an.»

Das Prinzip der Selbstveranlagung findet seinen Niederschlag im klaren Wortlaut der vorgenannten Bestimmung. Art. 37 MWSTV sieht vor, dass der Steuerpflichtige ohne vorheriges Tätigwerden der Verwaltung der ESTV gegenüber innert einer Frist von 60 Tagen seine Abrechnung für die betreffende Abrechnungsperiode einzureichen hat. Die Einreichung der Abrechnung durch den Steuerpflichtigen wird nach dem Wortlaut dieser Bestimmung, die offensichtlich verfassungsmässig ist, nicht an die Voraussetzung geknüpft, dass dem Steuerpflichtigen vorgängig Unterlagen (Abrechnungsformulare) durch die Verwaltung zur Verfügung gestellt werden oder dem Steuerpflichtigen durch die ESTV eine Aufforderung zur Einreichung der Abrechnung übermittelt wird. Diese Bestimmung der Mehrwertsteuerverordnung auferlegt dem Steuerpflichtigen die alleinige Verantwortung für die fristgerechte Abrechnung der Mehrwertsteuer und eine Mitwirkung der Verwaltung ist dazu nicht vorgesehen. Die ESTV verletzt Art. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (BV, SR 101) nicht bzw.

überschreitet ihren Gestaltungsspielraum nicht, wenn sie dem Steuerpflichtigen die ausschliessliche Verpflichtung zur Abrechnung der geschuldeten Steuer auferlegt.

Der Umstand, dass die ESTV ein Formular für die Mehrwertsteuerabrechnung erstellt hat, bedeutet einerseits eine Vereinfachung für den Steuerpflichtigen, der damit weiss, welche Informationen in welcher Gliederung die Verwaltung im Rahmen der Abrechnung benötigt, andererseits stellt die Verwendung des Formulars ebenfalls eine Erleichterung für die ESTV dar, als die ausgefüllten Formulare ohne weiteres durch die EDV verarbeitet werden können. Die Einreichung der Abrechnung «in der vorgeschriebenen Form» durch den Steuerpflichtigen im Sinne von Art. 37 MWSTV ist grundsätzlich in dem Sinne zu verstehen, als er der ESTV die geforderten Informationen (materiell) zur Verfügung zu stellen hat, wobei dies ebenfalls eine Aufschlüsselung der Informationen nach bestimmten Kriterien miteinschliesst (z. B. Unterscheidung zwischen Dienstleistungen nach dem Normalsatz, dem reduzierten Satz oder dem Saldosteuersatz). Die Verwendung des «offiziellen» Formulars der Verwaltung ist dazu nicht erforderlich, soweit der Steuerpflichtige seine Abrechnung gemäss Aufbau und Gliederung dieses «offiziellen» Formulars gestaltet. So verwenden zum Beispiel Treuhandfirmen EDV-Programme zur Mehrwertsteuerabrechnung mit vorbereiteten «Masken», die dem «offiziellen» Formular in Aufbau und Gliederung entsprechen. Falls die Einreichung der Abrechnung durch den Steuerpflichtigen von der vorgängigen Zusendung von Formularen durch die ESTV abhängig wäre, würde dies für die Praxis im übrigen bedeuten, dass vermutlich in einer sehr grossen Anzahl von Fällen den Steuerpflichtigen diese Unterlagen durch die Verwaltung eingeschrieben zugesandt werden müssten, da beim Versand durch «normale Post» ansonsten wohl häufig die Ausrede zu hören wäre, die Abrechnung habe wegen des Fehlens der Formulare nicht erstellt werden können (vgl. Entscheid der SRK i. S. Z. vom 24. Juni 1998, VPB 63.26 E. 3a/b).

c. Die Verfahrenskosten bestehen in der Regel in einer Spruchgebühr und in einer Schreibgebühr (vgl. Art. 1 ff. der Verordnung vom 10. September 1969 über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [VwKV], SR 172.041.0). Sie sind dem unterliegenden Einsprecher im Einspracheverfahren vor der ESTV ganz aufzuerlegen. Wird die Einsprache teilweise gutgeheissen, sind die Verfahrenskosten zu ermässigen (vgl. Art. 63 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG], SR 172.041). Auch bei voller Gutheissung der Einsprache können Kosten dann auferlegt werden, wenn der Einsprecher das Verfahren unnötigerweise verursacht hat, indem er zum Beispiel Beweismittel erst mit der Einsprache einreichte, die er längst zuvor hätte unterbreiten können (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 50 432 E. 1b; unveröffentlichter Entscheid der SRK i. S. S. vom 19. Februar 1998 [SRK 1997-021] E. 2b, unveröffentlichter Entscheid der SRK i. S. H. vom 19. Februar 1998 [SRK 1997-045] E. 2b; betreffend Warenumsatzsteuer vgl. Dieter Metzger, Handbuch der Warenumsatzsteuer, Muri/Bern 1983, S. 340 Rz. 852).

Bei einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht können dem Beschwerdeführer ebenfalls Verfahrenskosten auferlegt werden, obwohl er in der Sache recht erhält. Dies dann, wenn er zum Beispiel Beweismittel statt schon früher der ESTV erst dem Bundesgericht vorlegt (vgl. Metzger, a.a.O., S. 341 Rz. 859 mit weiteren Hinweisen).

d. Falls das Anfechtungsobjekt - und damit auch das Rechtsschutzinteresse - dahinfällt, wird ein Verfahren gegenstandslos. Ausschlaggebend für diese Art der vorzeitigen Prozessbeendigung ist stets, dass im Verlaufe des Verfahrens eine Sachlage eintritt, angesichts derer ein fortbestehendes Rechtsschutzinteresse an der materiellen Entscheidung nicht mehr anerkannt werden kann (vgl. Fritz Gygis, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 326). Fällt die angefochtene Verfügung im Laufe des Verfahrens vor der SRK zufolge Wiedererwägung durch die Vorinstanz und Ablösung durch eine neue Verfügung vollständig dahin, so ist die gegen die ursprüngliche Verfügung erhobene Beschwerde als gegenstandslos abzuschreiben (Art. 58 Abs. 3 VwVG). Die Prozess erledigung zufolge Gegenstandslosigkeit setzt voraus, dass das Rechtsschutzinteresse an der materiellen Beurteilung nicht mehr anerkannt werden kann. Diesem Erfordernis ist dann Genüge getan, als eine lite pendente erlassene Verfügung den Anträgen des Beschwerdeführers entspricht.

3.a. Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer im fraglichen Zeitraum (2. Quartal 1996) für die Mehrwertsteuer steuerpflichtig war bzw. er infolge Aufgabe der Geschäftstätigkeit und dem damit verbundenen Ende der Steuerpflicht (3. Quartal 1996) je eine Abrechnung einzureichen hatte. Im Verfahren vor der SRK stellen sowohl der Beschwerdeführer durch die (nachträgliche) Einreichung der betreffenden Abrechnungen bei der Verwaltung als auch die ESTV den übereinstimmenden Antrag, die vom Steuerpflichtigen zu bezahlende Mehrwertsteuer für das 2. Quartal 1996 mit Fr. 7508.75 (zuzüglich Verzugszins von Fr. 479.70) und für das 3. Quartal 1996 mit Fr. 0.- festzusetzen. Dieser Steuerbetrag wurde im wiedererwägungsweise erlassenen Einspracheentscheid vom 22. Juni 1998 durch die ESTV antragsgemäss festgesetzt und durch den Beschwerdeführer nicht angefochten.

b. Anlässlich der durch die ESTV am 22. Juni 1998 vorgenommenen Wiedererwägung des angefochtenen Einspracheentscheides wurden die Steuerbeträge gemäss den Anträgen des Beschwerdeführers festgesetzt, mithin erliess die Verwaltung einen neuen Einspracheentscheid auf der Basis der durch den Steuerpflichtigen verspätet eingereichten Abrechnungen. Damit ist das Anfechtungsobjekt (die Schätzung gemäss Einspracheentscheid vom 18. Februar 1998) dahingefallen. Die Beschwerde des Beschwerdeführers bei der SRK vom 11. / 12. März 1998 ist daher ohne weiteres als gegenstandslos abzuschreiben.

4.a. Was die Verlegung der Kosten anbetrifft, ist von der Rechtsprechung des Bundesgerichtes auszugehen, wonach es sowohl im Einspracheverfahren vor der ESTV als auch im Verfahren bei einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde vor Bundesgericht zulässig ist, einen Steuerpflichtigen zur Kostentragung zu verpflichten, falls er das Verfahren unnötigerweise verursacht hat (siehe E. 2c hiavor).

Der Beschwerdeführer hat die ihm als Steuerpflichtigen auferlegte Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Abrechnungen bei der ESTV verletzt, sodass die Verwaltung den geschuldeten Steuerbetrag ursprünglich durch Schätzung ermitteln musste. Als der Beschwerdeführer den schätzungsweise ermittelten Steuerbetrag bestritt, war die Verwaltung - unabhängig von der Zahlung des schätzungsweise ermittelten Steuerbetrages durch den Steuerpflichtigen - dazu gezwungen, einen (formellen) Entscheid am 13. November 1997 zur Festsetzung der Höhe der geschuldeten Steuer zu erlassen und ihm auch die Kosten jenes Entscheides (Fr. 120.-) aufzuerlegen. Diese Vorgehensweise der ESTV ist durch die SRK unter Beachtung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung insgesamt nicht zu beanstanden.

Da die ESTV im wiedererwägungsweise erlassenen Einspracheentscheid vom 22. Juni 1998 dem Beschwerdeführer die Kosten für den (ursprünglichen) Einspracheentscheid vom 18. Februar 1998 erliess und ihm auch für den neuen Einspracheentscheid keine Kosten auferlegte, ist durch die SRK über die Kosten des Einspracheverfahrens nicht zu befinden.

b. Die ESTV hat die vom Beschwerdeführer mit Eingabe vom 6. Februar 1998 eingereichte «Gesamtübersicht der Firma A.» mit verschiedenen ziffernmässigen Angaben zur Mehrwertsteuer für den Zeitraum vom 1. Januar 1995 bis zum 30. Juni 1996 nicht als ordnungsgemässe Abrechnung anerkannt. Da diese Aufstellung in Aufbau und Gliederung dem von der Verwaltung erstellten Formular nicht entspricht und mithin die erforderliche materielle Klarheit über die getätigten Umsätze und Vorsteuern nicht nachvollziehbar war, war die Verwaltung dazu berechtigt, jene Übersicht des Beschwerdeführers nicht zu berücksichtigen. Die ESTV konnte aus jener vom Beschwerdeführer erstellten Übersicht nicht wie aus einer ordnungsgemässen Abrechnung («Formular») die erforderlichen Informationen entnehmen.

Erst während des Beschwerdeverfahrens vor der SRK hat der Beschwerdeführer erstmals die Abrechnungen für die betreffenden Steuerperioden (direkt bei der Verwaltung) eingereicht und in Ergänzung dazu verschiedene Angaben gemacht bzw. zusätzliche Unterlagen vorgelegt, sodass sich die ESTV veranlasst sah, den Einspracheentscheid in Wiedererwägung zu ziehen und in der Vernehmlassung an die SRK einen Antrag auf Abschreibung der Beschwerde infolge Gegenstandslosigkeit zu stellen. Wie bereits erwähnt, wurde durch die ESTV dem vom Beschwerdeführer - sinngemäss - gestellten Beschwerdeantrag auf Festsetzung der Steuerbeträge im deklarierten Umfang im wiedererwägungsweise erlassenen Einspracheentscheid vom 22. Juni 1998 entsprochen.

Auch in diesem Fall rechtfertigt es sich, die vom Bundesgericht für derartige Fälle zur Kostenverlegung im Einspracheverfahren vor der ESTV bzw. im Verwaltungsgerichtsbeschwerdeverfahren vor Bundesgericht entwickelte Rechtsprechung zu übernehmen, auch wenn sich die auf das vorliegende Verfahren anwendbare Bestimmung von Art. 63 Abs. 3 VwVG von der Vorschrift von Art. 156 Abs. 6 des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG, SR 173.110) in ihrem Inhalt teilweise unterscheidet. Die Vorschrift von Art. 63 Abs. 3 VwVG reicht nämlich weniger weit als die Bestimmung von Art. 156 Abs. 6 OG (vgl. den Entscheid der SRK vom 2. Oktober 1997 i.S. M., VPB 62.46 E. 3b mit weiteren Hinweisen), doch kann in diesem Punkt dennoch jene bundesgerichtliche Rechtsprechung übernommen werden. Für das Verfahren der Verwaltungsbeschwerde vor der SRK stellt die Mehrwertsteuer-Abrechnung nämlich ein Beweismittel dar, das durch den Steuerpflichtigen der Verwaltung längst hätte unterbreitet werden müssen und nicht erst im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor der SRK. Die Bestimmung von Art. 63 Abs. 3 VwVG ist nämlich gerade auf derartige Situationen anwendbar, in denen Abrechnungen verspätet eingereicht werden und ein Beschwerdeführer dadurch eine Verletzung seiner Mitwirkungspflicht als Steuerpflichtiger zu verantworten hat, wodurch das vorliegende Beschwerdeverfahren erst verursacht wurde (vgl. VPB 60.38 E. 9).

c. Obwohl die ESTV im Verlauf des Verwaltungsbeschwerdeverfahrens vor der SRK den angefochtenen Einspracheentscheid im Sinne der Anträge (nämlich der verspätet eingereichten Abrechnungen) des Beschwerdeführers in Wiedererwägung gezogen hat, sind dem Steuerpflichtigen daher die Kosten des Beschwerdeverfahrens grundsätzlich aufzuerlegen. Die Auferlegung von Kosten rechtfertigt sich trotz des Umstandes, dass der angefochtene Einspracheentscheid der ESTV gegenstandslos geworden ist. Der Beschwerdeführer selbst hätte es in der Hand gehabt, durch die rechtzeitige Einreichung der Abrechnungen das Verfahren betreffend die Anfechtung der Schätzung vor der SRK von vornherein überflüssig werden zu lassen. Bei der Festsetzung der Kosten ist jedoch zu berücksichtigen, dass der ESTV bei der Anrechnung geleisteter Zahlungen im angefochtenen Einspracheentscheid ein Fehler unterlaufen ist, sodass die dem Beschwerdeführer aufzuerlegenden Kosten angemessen zu reduzieren sind. Aus denselben Überlegungen ist dem Beschwerdeführer auch keine Parteientschädigung auszurichten.

[13] Zu beziehen bei der Eidgenössischen Drucksachen- und Materialzentrale, EDMZ, 3000 Bern.

Dokumente der SRK