

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 13. November 1998)

Mehrwertsteuer. Nichteinreichen von Abrechnungen. Ermessenseinschätzung. Wiedererwägung und Verfahrenskosten.

Gegenstandslosigkeit zufolge Wiedererwägung durch die Vorinstanz.

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, E. 2-3).

Verfahrenskosten zu Lasten des Beschwerdeführers bei Abschreibung der Beschwerde.

Die Kosten des Verfahrens vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission sind dem Beschwerdeführer auch bei einem Abschreibungsentscheid aufzuerlegen, sofern er das Verfahren durch Missachtung von Mitwirkungspflichten oder Beweisanordnungen, insbesondere durch zu spätes Einreichen von Mehrwertsteuerabrechnungen, unnötigerweise verursacht hat (E. 4).

Taxe sur la valeur ajoutée. Non-remise de décomptes. Taxation par voie d'estimation. Nouvel examen et frais de procédure.

Recours devenu sans objet suite à un nouvel examen par l'autorité inférieure.

Si, en cours de procédure devant la CRC, la décision attaquée devient totalement caduque suite à un nouvel examen par l'autorité inférieure et à son remplacement par une nouvelle décision, il y a lieu de classer le recours - désormais sans objet - formé contre la première décision (art. 58 al. 3 PA, consid. 2-3).

Frais de procédure à la charge du recourant en cas de classement du recours.

Les frais du recours sont mis à la charge du recourant même dans le cas d'une décision de nouvel examen, dans la mesure où il a provoqué inutilement la procédure en négligeant d'observer l'obligation de coopérer et les dispositions relatives aux pièces justificatives, en remettant notamment trop tard des décomptes de taxe sur la valeur ajoutée (consid. 4).

Imposta sul valore aggiunto. Mancato invio di rendiconti. Tassazione d'ufficio. Riesame e spese processuali.

Ricorso divenuto senza oggetto per effetto di un riesame da parte dell'autorità inferiore.

Se durante la procedura davanti alla Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni la decisione impugnata diviene completamente caduca in seguito a un riesame da parte dell'autorità inferiore e alla sua sostituzione mediante una nuova decisione, il ricorso contro la prima decisione è archiviato in quanto ormai privo d'oggetto (art. 58 cpv. 3 PA, consid. 2-3).

Spese processuali a carico del ricorrente in caso di archiviazione del ricorso.

Le spese della procedura dinanzi alla Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni vanno addossate al ricorrente anche in caso di decisione di archiviazione, nella misura in cui questi abbia causato inutilmente la procedura neglignendo l'obbligo di collaborazione o non rispettando le disposizioni relative ai documenti giustificativi, segnatamente inviando troppo tardi i rendiconti dell'imposta sul valore aggiunto (consid. 4).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

Der mehrwertsteuerpflichtige Beschwerdeführer unterliess es, für das dritte und vierte Quartal 1996 seiner Abrechnungspflicht gemäss Art. 37 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, SR 641.201) nachzukommen. Nach erfolgloser Mahnung wurde er von der Eidgenössischen Steuerverwaltung nach Ermessen eingeschätzt. Gegen einen diesbezüglichen Entscheid erhob er Einsprache mit dem Antrag um Ermittlung seiner Steuerschuld nach den tatsächlichen Verhältnissen. Nachdem er auch nach entsprechender Aufforderung keine weiteren Beweismittel, insbesondere auch nicht die Abrechnungen für das dritte und vierte Quartal 1996, einreichte, erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 22. Januar 1998 gestützt auf die vorhandenen Akten einen abweisenden Einspracheentscheid und auferlegte ihm die Kosten des Entscheid- und Einspracheverfahrens von zusammen Fr. 360.-.

Gegen diesen Einspracheentscheid erhebt F. (Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 20. Februar 1998 Beschwerde mit dem Antrag, die Steuerforderung entsprechend der nunmehr erstmals beigelegten Mehrwertsteuerabrechnung 1996 zu überprüfen und richtigzustellen.

Statt eine Vernehmlassung einzureichen, zog die Eidgenössische Steuerverwaltung am 5. Juni 1998 ihren ursprünglichen Einspracheentscheid in Wiedererwägung und erliess einen neuen Einspracheentscheid. Gestützt auf die Abrechnung für das Jahr 1996 hiess sie die Einsprache gut und berechnete dem Beschwerdeführer für die Steuerperioden drittes und viertes Quartal 1996 zusammen Fr. 979.65 an Mehrwertsteuern. Sie stellte fest, dass diese Forderung in der Zwischenzeit samt dem Verzugszins von Fr. 17.85 bezahlt wurde. Schliesslich behielt sie sich vor, die Forderung gestützt auf eine Kontrolle nach Art. 50 MWSTV zu berichtigen und auferlegte dem Steuerpflichtigen die Kosten des Einsprache- und Entscheidverfahrens von zusammen Fr. 370.-.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2. Gemäss Art. 58 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) kann die Vorinstanz bis zu ihrer Vernehmlassung die angefochtene Verfügung in Wiedererwägung ziehen. Die Praxis lässt allerdings auch eine Wiedererwägung in einem späteren Zeitpunkt zu, solange eine solche vor dem Entscheid der Beschwerdeinstanz ergeht (VPB 59.49, S. 424; vgl. auch André Moser, in: Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen

Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 3.30; Alfred Kötz / Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, Zürich 1993, Rz. 285). Mit einer neuen Verfügung ist dabei stets eine Änderung des Dispositivs der angefochtenen Verfügung gemeint. Im Normalfall wird es sich um eine Änderung zugunsten des Beschwerdeführers handeln. Eine Abänderung zu dessen Ungunsten ist dagegen nicht uneingeschränkt zulässig. Denn wie im Rechtsmittelverfahren selbst (Art. 62 Abs. 2 VwVG) soll ein Beschwerdeführer auch vor einer ungünstigen Änderung einer angefochtenen Verfügung durch die Vorinstanz teilweise geschützt sein. Eine Wiedererwägung nach Art. 58 VwVG zuungunsten eines Beschwerdeführers ist aber zumindest dann möglich, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse seit Erlass der ersten Verfügung geändert haben. In jedem Fall kommt einer Wiedererwägungsverfügung nach Art. 58 VwVG, die sich für den Beschwerdeführer ungünstig auswirkt, bloss der Charakter eines Antrags an die Beschwerdeinstanz zu, vor der das Geschäft infolge des Devolutiveffekts hängig ist. Sie entscheidet letztlich über eine allfällige *reformatio in peius* (vgl. Moser, a.a.O., Rz. 3.31, insb. FN 80). Dies erhellt auch aus Art. 58 Abs. 3 VwVG, welcher vorsieht, dass die Beschwerdeinstanz das Verfahren fortzusetzen hat, soweit es durch die neue Verfügung nicht gegenstandslos geworden ist. Entspricht jedoch eine pendente lite erlassene Verfügung den Anträgen des Beschwerdeführers, besitzt dieser kein Rechtsschutzinteresse an der materiellen Beurteilung mehr (vgl. Moser, a.a.O., Rz. 3.32) und das Verfahren ist infolge Gegenstandslosigkeit abzuschreiben. Dies kann z. B. dann der Fall sein, wenn ein Beschwerdeführer seine Quartalsabrechnungen erst im Beschwerdeverfahren vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission einreicht und die Eidgenössische Steuerverwaltung die im Einspracheentscheid schätzungsweise festgestellte Steuerforderung im Rahmen einer Wiedererwägung im Sinne von Art. 58 VwVG durch den sich aus der Abrechnung ergebenden Betrag ersetzt (vgl. *Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 18. September 1998, VPB 63.80[12], E. 2d, 3b*).

3. Im vorliegenden Fall stellt der Beschwerdeführer sinngemäss den Antrag, die Steuerforderung für das dritte und vierte Quartal 1996 sei gemäss der Abrechnung für das ganze Jahr 1996 zu überprüfen und richtigzustellen. In ihrem wiedererwägungsweise erlassenen Einspracheentscheid vom 5. Juni 1998 kommt die Eidgenössische Steuerverwaltung dieser Forderung nach, indem sie aus der Abrechnung 1996 die im vorliegenden Verfahren strittigen Quartale ausschied und die Steuerforderung von Fr. 39 000.- auf Fr. 979.30 reduzierte. Damit entsprach sie dem Antrag des Beschwerdeführers vollumfänglich. Das Anfechtungsobjekt (Einspracheentscheid vom 22. Januar 1998) ist dahingefallen und die dagegen erhobene Beschwerde kann infolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben werden.

4. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde infolge Gegenstandslosigkeit abzuschreiben. Gemäss Art. 63 Abs. 3 VwVG dürfen einer obsiegenden Partei Verfahrenskosten auferlegt werden, sofern sie diese durch Verletzung von Verfahrenspflichten unnötigerweise verursacht hat. Dieses Vorgehen rechtfertigt sich auch in Fällen, wo eine Beschwerde infolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben werden muss (vgl. *Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 18. September 1998, a.a.O., E. 2c, 4a*). Als unnötigerweise verursacht gilt ein Verfahren insbesondere dann, wenn ein Beschwerdeführer seinen Mitwirkungspflichten nicht nachkam und beispielsweise ein Beweismittel zu spät einreicht oder seiner Pflicht zur fristgerechten Einreichung von Abrechnungen nicht nachkommt (vgl. *VPB 60.38 E. 9; vorerwähnter Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 18. September 1998, a.a.O., E. 4c*).

Um einen solchen Fall handelt es sich vorliegend, wäre der Beschwerdeführer doch verpflichtet gewesen, seine Abrechnungen für das dritte und vierte Quartal 1996 innert 60 Tagen nach Ablauf der Steuerperioden, d. h. bis am 30. November 1996 (drittes Quartal 1996) bzw. bis am 28. Februar 1997 (viertes Quartal 1996), einzureichen. Er hat dies jedoch unbestrittenermassen erst am 20. Februar 1998 getan. Damit hat er das hiesige Verfahren - wie auch das Entscheid-, das Einsprache- und das Wiedererwägungsverfahren vor der Vorinstanz - unnötigerweise und aus eigenem Verschulden verursacht. Es rechtfertigt sich deshalb, ihm die Kosten des Verfahrens vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission, bestehend aus einer Spruch- und einer Schreibgebühr, aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 3 VwVG). Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff. und insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung vom 10. September 1969 über die Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [VwKV], SR 172.041.0).

[12] Vgl. unten S. 748.

Dokumente der SRK