

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 18. Januar 1999)

Mehrwertsteuer. Streitgegenstand. Anfechtungsobjekt.

- Unter Anfechtungs- oder Beschwerdeobjekt als Verfahrensvoraussetzung ist der Gegenstand des Anfechtungsverfahrens, das heisst der angefochtene Akt der Verwaltung zu verstehen (E. 2a).
- Der Streitgegenstand darf nicht über das Anfechtungsobjekt hinausgehen. Im Laufe des Rechtsmittelzuges darf der Streitgegenstand nicht erweitert und qualitativ verändert werden (E. 2c).
- Bestreitet die Steuerpflichtige im Einspracheverfahren vor der ESTV nur das Steuerobjekt (Höhe der Steuerschuld), und dehnt sie vor der SRK den Streit auf das Subjekt (Bestreitung der subjektiven Steuerpflicht mangels genügendem Umsatz) aus, ist der rechtsgenügende Zusammenhang zum bisherigen Streitgegenstand nicht gegeben. Es handelt sich um eine unzulässige Ausweitung des Streitgegenstandes und es ist auf die Beschwerde nicht einzutreten (E. 2d/3a).

Taxe sur la valeur ajoutée. Objet du litige. Objet de la contestation.

- Par objet de la contestation ou objet du recours, constituant la condition d'ouverture de la procédure, il faut entendre l'objet de la procédure de contestation, c'est-à-dire l'acte de l'administration qui est attaqué (consid. 2a).
- L'objet du litige ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Au cours des instances successives, l'objet du litige ne peut pas être élargi ni qualitativement modifié (consid. 2c).
- Si, dans la procédure de réclamation devant l'AFC, l'assujettie ne conteste que l'objet de l'impôt (montant de la dette fiscale) et qu'elle étend le litige devant la CRC au sujet de l'impôt (contestation de l'assujettissement par manque de chiffre d'affaires), le rapport juridiquement suffisant avec l'objet du litige initial fait défaut. Il s'agit d'une extension irrecevable de l'objet du litige et il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur le recours (consid. 2d/3a).

Imposta sul valore aggiunto. Oggetto litigioso. Oggetto dell'impugnazione.

- Per oggetto dell'impugnazione o oggetto del ricorso, in quanto presupposto processuale, si intende l'oggetto della procedura d'impugnazione, ossia l'atto dell'amministrazione impugnato (consid. 2a).
- L'oggetto litigioso non può estendersi oltre l'oggetto dell'impugnazione. Nelle istanze successive, l'oggetto litigioso non può essere ampliato né modificato dal profilo qualitativo (consid. 2c).
- Se nella procedura di reclamo davanti all'AFC il contribuente contesta soltanto l'oggetto dell'imposta (importo del debito fiscale) e dinanzi alla Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni estende la controversia al soggetto dell'imposta (contestazione dell'assoggettamento per mancanza di cifra d'affari), non sussiste un nesso giuridicamente sufficiente con l'oggetto del litigio iniziale. Trattandosi di un'estensione inammissibile dell'oggetto litigioso, non si entra nel merito del ricorso (consid. 2d/3a).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Die X. ist seit dem 1. Januar 1995 als Steuerpflichtige 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 1. und 2. Quartal 1995 reichte die X. die Abrechnungen nicht innert der Frist von 60 Tagen nach Ablauf der betreffenden Steuerperioden bei der ESTV ein, ebenfalls bezahlte sie die geschuldeten Steuerbeträge vorerst nicht.

In der Folge schätzte die ESTV die für diese Perioden geschuldete Steuer. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) vom 20. November 1995 setzte die Verwaltung den Steuerbetrag für die Abrechnungsperioden 1. und 2. Quartal 1995 auf total Fr. 17 000.- zuzüglich eines Verzugszinses von 5% ab 15. Juli 1995 (Datum des mittleren Verfalls) fest. Gegen die von der ESTV eingeleitete Betreibung (Zahlungsbefehl vom 20. Juni 1996 des Betreibungsamtes Y.) erhob die X. Rechtsvorschlag. Am 27. März 1997 (Valuta) leistete die X. eine Teilzahlung von Fr. 10 000.-.

B. In Bestätigung der Forderung und zur Beseitigung des Rechtsvorschlages erliess die ESTV am 15. April 1997 einen Entscheid und stellte fest, dass die X. - unter Anrechnung der geleisteten Teilzahlung - noch den Restbetrag von Fr. 7000.- (zuzüglich Zins und Kosten) zu bezahlen habe. Die X. erhob gegen diesen Entscheid mit Eingabe vom 29. April 1997 Einsprache und legte als Begründung die ausgefüllten Abrechnungen für das 1. und 2. Quartal 1995 bei. Für beide Quartale deklarierte die X. eine Mehrwertsteuer von je Fr. 1335.10, total mithin Fr. 2670.20.

Mit Einspracheentscheid vom 27. Juni 1997 hiess die ESTV die Einsprache der X. gut, setzte die Steuerschuld antragsgemäss auf Fr. 2670.80 (recte Fr. 2670.20) fest und bestätigte deren Tilgung. Gleichzeitig behielt sich die Verwaltung eine Kontrolle vor und verpflichtete die X. zur Zahlung der Verfahrenskosten für das Entscheid- und das Einspracheverfahren.

C. Mit Eingabe vom 8. Juli 1997 erhebt die X. (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV. Sie stellt den Antrag, ihre Steuerpflicht sei rückwirkend aufzuheben und sie sei aus dem Register der Steuerpflichtigen zu streichen. Zur Begründung bringt sie insbesondere vor, sie habe mehrere Hauswarte angestellt, um ihre Liegenschaften zu unterhalten, wobei ihr Jahresumsatz aus Hauswartsarbeiten jedoch den Betrag von Fr. 75 000.- nicht überschreite, weshalb ihre Steuerpflicht nicht gegeben sei. Sie sei zudem von der subjektiven Steuerpflicht ausgenommen, da in ihrem Fall die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer regelmässig nicht mehr als Fr. 4000.- betrage. Als Beleg reicht die Beschwerdeführerin je eine Jahresabrechnung über die Mehrwertsteuer der Jahre 1995 und 1996 ein.

In der Vernehmlassung vom 15. September 1997 beantragt die ESTV unter anderem, es sei auf die Beschwerde nicht einzutreten, da der Beschwerdeantrag über den Streitgegenstand hinausgehe.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2.a. Unter Anfechtungs- oder Beschwerdeobjekt als Verfahrensvoraussetzung ist der Gegenstand des Anfechtungsverfahrens, das heisst der angefochtene Akt der Verwaltung zu verstehen. Angefochten wird ein Hoheitsakt bei einer staatlichen Instanz (der Beschwerdeinstanz). Die Verfügung ist Anfechtungsobjekt im Verwaltungsgerichtsverfahren (vgl. René Rhinow / Heinrich Koller / Christina Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverwaltungsrecht des Bundes, Basel 1996, S. 186 Rz. 963 ff., S. 279 Rz. 1462 ff.).

b. In der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Nicht die Verfügung selbst ist also Streitgegenstand (sie bildet das Anfechtungsobjekt), sondern das in der Verfügung geregelte oder zu regelnde, im Beschwerdeverfahren noch streitige Rechtsverhältnis. Anfechtungsgegenstand und Streitobjekt sind identisch, wenn die Verwaltungsverfügung insgesamt angefochten wird. Bezieht sich demgegenüber die Beschwerde nur auf einen Teil des durch die Verfügung bestimmten Rechtsverhältnisses, gehören die nicht beanstandeten Teilaspekte des verfügungsweise festgelegten Rechtsverhältnisses zwar wohl zum Anfechtungs-, nicht aber zum Streitgegenstand (BGE 110 V 51; Rhinow/Koller/Kiss, a.a.O., S. 173 Rz. 899 ff.).

c. Der Streitgegenstand darf nicht über das Anfechtungsobjekt hinausgehen. In der streitigen öffentlichen Rechtspflege erscheint vor allem wichtig, dass der Prozess auf den Streitgegenstand beschränkt ist (die Rechtsmittelinstanz hat keine allgemeine Aufsicht über die Verwaltung); im Laufe des Rechtsmittelzuges darf der Streitgegenstand nicht erweitert und qualitativ verändert werden. Er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr strittige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten. Gegenstände, über welche die erstinstanzlich verfügende Behörde nicht entschieden hat, darf die zweite Instanz nicht beurteilen; sonst würde in die funktionelle Zuständigkeit der ersten Instanz eingegriffen. Das bedeutet auch, dass die Rechtsmittelinstanz im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens die Verfügung nur insoweit überprüfen darf, als sie angefochten ist (vgl. Alfred Kölz / Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 149 Rz. 403 ff.; siehe auch André Moser, in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel 1998, S. 75 Rz. 2.82 und S. 76 Rz. 2.85).

d. Nach Art. 62 Abs. 1 VwVG kann die Beschwerdeinstanz die angefochtene Verfügung zugunsten einer Partei ändern, das heisst dieser mehr zusprechen als sie im Beschwerdeantrag verlangt hat. Ein gegenüber früheren Begehren weitergehender Antrag ist daher im Beschwerdeverfahren vor der SRK nicht ausnahmslos unzulässig (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 61 S. 818 E. 1c). Dies gilt etwa für den Fall, dass eine Forderung vorher nur der Höhe nach bestritten worden ist, im Beschwerdeverfahren jedoch grundsätzlich in Frage gestellt wird. Vorausgesetzt ist allerdings, dass ein genügender Sachzusammenhang mit dem bisherigen Streitgegenstand noch vorhanden ist, ansonsten es sich um eine unzulässige Erweiterung des Streitgegenstandes handelt (vgl. unveröffentlichter Entscheid der SRK vom 2. Juni 1998 i.S. N. [SRK 1997-058], S. 4 f. E. 1b).

3. Im vorliegenden Fall ist darüber zu befinden, ob das im Verfahren vor der SRK erstmals gestellte Rechtsbegehren der Beschwerdeführerin, ihre subjektive Steuerpflicht sei rückwirkend aufzuheben, und sie sei aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu streichen, eine unzulässige Ausweitung des Streitgegenstandes darstellt. Bejahendenfalls ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

a. Mit ihren Anträgen der Einsprache an die Vorinstanz hat die Beschwerdeführerin einzig die Höhe der Steuerschuld (Steuerobjekt) zum Streitgegenstand erhoben. Ihre subjektive Steuerpflicht hat sie indessen nicht in Frage gestellt. Erst im Verfahren vor der SRK bestreitet sie ihre subjektive Steuerpflicht dem Grundsatz nach.

Im Mehrwertsteuerrecht entfaltet die Höhe der steuerbaren Umsätze (Steuerobjekt) zwar eine gewisse Reflexwirkung auf die subjektive Steuerpflicht. Denn letztere wird nach Massgabe von Umsatzgrenzen bestimmt (Art. 17 Abs. 1, Art. 18 sowie Art. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV). Dennoch unterliegt die subjektive Steuerpflicht eigenen Regeln (vgl. Art. 17-23 MWSTV). Auch wenn durch die Bestreitung der subjektiven Steuerpflicht wegen mangelndem Umsatz die Steuerschuld als Ganzes (Steuerobjekt) in Zweifel gezogen wird, handelt es sich dabei um eine ganz andere Rechtsfrage. Die Prüfung der Frage, ob die Voraussetzungen der Steuerpflicht gegeben sind, verlangt denn auch weitestgehend nach anderen Sachverhaltsabklärungen als dies für das Steuerobjekt zutrifft.

Bestreitet die Steuerpflichtige - wie im vorliegenden Fall - im Einspracheverfahren nur das Steuerobjekt (Höhe der Steuerschuld), und dehnt sie vor der SRK den Streit auf das Steuersubjekt (Bestreitung der subjektiven Steuerpflicht mangels genügendem Umsatz) aus, ist der rechtsgenügende Zusammenhang zum bisherigen Streitgegenstand nicht gegeben. Es handelt sich mithin um eine unzulässige Ausweitung des Streitgegenstandes. Allein aus diesem Grund ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

b. Überdies wirft das Begehren der Beschwerdeführerin eine Rechtsfrage auf, über die die Vorinstanz noch nicht befunden hat. Die SRK wäre demnach auch funktionell unzuständig zur Behandlung der Beschwerde bzw. zum Entscheid anstelle der ESTV über die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin.

c. Die Vorinstanz bemerkt zudem zu Recht, dass - falls im vorliegenden Verfahren, in dem einzig die Höhe der Steuerschuld für das 1. und 2. Quartal 1995 im Streit liegt, auch über die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin befunden würde - unzulässigerweise präjudizierend in weitere, nicht Verfahrensgegenstand bildende Steuerperioden eingegriffen würde.

Über die grundsätzliche Frage ihrer subjektiven Steuerpflicht (inkl. Zeitpunkt eines allfälligen Wegfalls der Steuerpflicht) und der Streichung aus dem Steuerregister hat die Beschwerdeführerin - falls nicht bereits geschehen - ein separates Verfahren bei der ESTV anzustrengen.

Dokumente der SRK