



SRK 2003-127

Der Präsident: Pascal Mollard  
Die Richter: Daniel Riedo; Peter Spinnler  
Die Gerichtsschreiberin: Jeannine Müller

## **Entscheid vom 8. März 2006**

in Sachen

**X. SA (ehem. Y. SA)**, ..., vertreten durch ...

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003  
Bern (...)

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV);  
Zeitpunkt der Lieferung (von Heizöl); Übergangsrecht

---

Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat in Anwendung von Art. 23 Abs.1 der Verordnung vom 3. Februar 1993 über die Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen (VRSK; SR 173.31),

### **nach Einsicht in:**

- den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 25. Juni 2003, in welchem die Verwaltung die Einsprache der Y. SA vom 12. November 1999 gegen den Entscheid vom 14. Oktober 1999 abwies und die Mehrwertsteuerforderung – nebst dem un-

angefochten gebliebenen Betrag von Fr. 68'266.40 – im Umfang von Fr. 157'384.60 bestätigte; denselben Entscheid, worin der Y. SA die Verfahrenskosten von Fr. 610.-- (Spruchgebühr von Fr. 500.-- und Schreibgebühren von Fr. 110.--) sowie die Kosten des Entscheidverfahrens von Fr. 260.-- auferlegt wurden;

- die Eingabe vom 26. August 2003, mit der die X. SA (nachfolgend Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolgerin der Y. SA bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 25. Juni 2003 Beschwerde erheben lässt mit den Anträgen, den Entscheid aufzuheben und festzustellen, dass der Steuerbetrag von Fr. 157'284.60 (recte: Fr. 157'384.60) nebst Verzugszins gemäss Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 28. Oktober 2003 (recte: 28. Oktober 1997) nicht geschuldet sei;
- den Verrechnungsausweis der Post betreffend das Konto der SRK, wonach der einverlangte Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 3'000.-- von der Beschwerdeführerin fristgerecht einbezahlt worden ist;
- die Vernehmlassung der ESTV vom 31. Oktober 2003, worin die kostenfällige Abweisung der Beschwerde beantragt wird, soweit darauf einzutreten ist;
- das Schreiben der SRK an die ESTV vom 7. Dezember 2005, mit welchem die SRK der ESTV das Urteil des Bundesgerichts vom 17. Oktober 2005, in dem dieses zur Frage des Zeitpunkts der Lieferung von Heizöl und zu damit verbundenen Besitzes- bzw. Eigentumsfragen Stellung genommen hat, zugestellt und der Verwaltung eine Frist bis zum 12. Januar 2006 eingeräumt hat, sich diesbezüglich zu äussern bzw. gegebenenfalls den Einspracheentscheid vom 25. Juni 2003 in Wiedererwägung zu ziehen;
- den wiedererwägungsweise erlassenen Entscheid der ESTV vom 12. Januar 2006, mit welchem die ESTV die Einsprache der Beschwerdeführerin vom 12. November 1999 gutheisst (nicht von der Einsprache betroffen ist eine unangefochten gebliebene Mehrwertsteuerschuld in der Höhe von Fr. 68'266.40) und feststellt, dass die Beschwerdeführerin auf dem ihren Kunden vor dem 31. Dezember 1994 in Rechnung gestellten und bei der Z. SA gelagerten Heizöl keine Mehrwertsteuer schuldet; denselben Entscheid, worin der Beschwerdeführerin für das Einspracheverfahren keine Verfahrenskosten auferlegt und die Kosten für das Entscheidverfahren aufgehoben werden;
- das Schreiben des Präsidenten der SRK vom 17. Januar 2006 an die Beschwerdeführerin, worin dieser eine Frist bis spätestens 30. Januar 2006 gewährt wird, zur Angelegenheit Stellung zu nehmen bzw. mitzuteilen, ob bzw. in welchem Umfang die Beschwerde vom 26. August 2003 allenfalls zurückgezogen wird;
- das Schreiben der Vertreterin der Beschwerdeführerin vom 20. Januar 2006, wonach diese sich einverstanden erklärt, das Verfahren, wie von der ESTV vorgeschlagen, als gegenstandslos abzuschreiben, und wonach für die entstandenen externen Kosten eine Parteientschädi-

gung in der Höhe von rund Fr. 9'500.-- (Fr. 5'805.-- inkl. 7,5 % Mehrwertsteuer für das Verfahren vor der ESTV und Fr. 3'254.90 inkl. 7,6 % Mehrwertsteuer für das Beschwerdeverfahren vor der SRK sowie den laufenden Aufwand) verlangt wird; dasselbe Schreiben, in dem ferner erklärt wird, dass die Beschwerde nicht formell zurück gezogen werde für den Fall, dass der neue Entscheid – in Anbetracht des Umstands, dass die ESTV am 31. Oktober 2003 ihre Vernehmlassung eingereicht hat – gemäss Art. 58 Abs. 1 VwVG nicht zulässig gewesen sein sollte;

- die übrigen Akten des vorliegenden Verfahrens, soweit sie entscheiderelevant sind;

**in Erwägung, dass:**

- am 1. Januar 2001 das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (MWSTG; SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten sind; der zu beurteilende Sachverhalt sich vor dem Jahr 2001 zugetragen hat, so dass auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch bisheriges Recht anwendbar ist (Art. 93 und 94 MWSTG); Einspracheentscheide der ESTV nach Art. 44 ff. des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG; SR 172.021) innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden können (Art. 53 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [MWSTV; aSR 641.201; AS 1994 1464 und nachfolgende Revisionen]); die Beschwerdeführerin mit Fusionsvertrag vom 10. Dezember 2001 sämtliche Aktiven und Passiven der Y. SA übernommen hat und als Steuernachfolgerin im Sinne von Art. 23 Abs. 2 MWSTV durch den angefochtenen Einspracheentscheid vom 25. Juni 2003 beschwert ist; der Entscheid frist- und formgerecht angefochten wurde (Art. 50 ff. VwVG); auf die Beschwerde daher grundsätzlich einzutreten ist;
- die ESTV trotz ihrer eingereichten Vernehmlassung den Einspracheentscheid in Wiedererwägung ziehen kann (vgl. Art. 58 Abs. 1 VwVG), wenn sie von der Rekurskommission nach der Vernehmlassung zu einer weiteren Stellungnahme (Duplik) aufgefordert wird (Entscheid der Asylrekurskommission vom 25. März 1995, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 60.5 E. 3a; Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission vom 24. März 1995, veröffentlicht in VPB 59.49 E. 5; vgl. auch André Moser, in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 3.30 mit weiteren Hinweisen); die Rekurskommission die Behandlung der Beschwerde fortzusetzen hat, soweit diese durch die neue Verfügung der Vorinstanz nicht gegenstandslos geworden ist (Art. 58 Abs. 3 VwVG); mithin die Beschwerde immer dann abgeschrieben werden kann, wenn ein während des Beschwerdeverfahrens erlassener Wiedererwägungsentscheid den Anträgen des Beschwerdeführers entspricht oder sogar darüber hinausgeht (vgl. Entscheide der SRK vom 18. September 1998, veröffentlicht in VPB 63.80 E. 2d; vom 26. Januar 2001 [SRK 2000-079], E. 2c);

- gemäss Rechtsprechung und Lehre neue Verfahrensvorschriften sofort anzuwenden sind, wenn die Kontinuität des materiellen Rechts dadurch nicht gefährdet wird und Übergangsbestimmungen nicht ausdrücklich etwas anderes vorsehen; dies namentlich für Bestimmungen über die Verfahrenskosten gilt oder wenn die Bestimmungen für die betroffene Person günstiger sind (Urteile des Bundesgerichts vom 31. August 2004 in Sachen E. AG [2A.68/2003], E. 9, und D. SA [2A.69/2003], E. 9; vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 67 S. 409, E. 3b; BGE 115 II 101; 111 V 47; vgl. Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Auflage, Zürich 1998, S. 29 Rz. 79; Pierre Moor, Droit administratif, Band I, 2. Auflage, Bern 1994, S. 171); die Übergangsbestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes betreffend Kosten bzw. Parteientschädigungen die sofortige Anwendung der neuen Vorschrift für am 1. Januar 2001 vor der ESTV hängige Verfahren nicht ausschliessen; das Bundesgericht eine entgegenstehende Praxis der Verwaltung aufgehoben hat (Urteile des Bundesgerichts vom 31. August 2004, a.a.O., E. 9);
- sofern trotz grundsätzlicher Anwendbarkeit noch der alten Mehrwertsteuerverordnung bereits die Kostenregelung des neuen Rechts anwendbar ist, dies konsequenterweise auch für die Parteientschädigung zu gelten hat; Art. 68 Abs. 1 MWSTG vorsieht, dass im Veranlagungsverfahren und im Einspracheverfahren in der Regel keine Kosten erhoben und keine Parteientschädigung ausgerichtet wird; vom Grundsatz der Kostenlosigkeit dann abgewichen wird, wenn der Steuerpflichtige das Verfahren schuldhaft verursacht hat (vgl. Peter A. Müller-Stoll, in mwst.com, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 68 Rz. 3), weshalb umgekehrt die ESTV eine Parteikostenentschädigung nur dann auszurichten hat, wenn ihr ebenfalls ein solches schuldhaftes Verhalten vorgeworfen werden kann (Entscheid der SRK vom 8. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.161 E. 5);
- im vorliegenden Fall die ESTV von der ihr durch die SRK gewährten Frist bis zum 12. Januar 2006 Gebrauch gemacht und mit dem wiedererwägungsweise erlassenen (neuen) Einspracheentscheid vom 12. Januar 2006 ihren (ursprünglichen) Einspracheentscheid vom 25. Juni 2003 aufgehoben und die Einsprache der Beschwerdeführerin vom 12. November 1999 gutgeheissen hat; die Verwaltung ferner keine Kosten für das Einspracheverfahren auferlegt und die Kosten für das Entscheidungsverfahren aufgehoben hat;
- damit dem Begehren der Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde vom 26. August 2003 an die SRK in materieller Hinsicht vollumfänglich entsprochen worden ist; indes die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 20. Januar 2006 an die SRK für das erstinstanzliche Verfahren eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 5'805.-- (Fr. 5'400.-- Honorar; Fr. 405.-- Mehrwertsteuer) geltend macht;
- die Beschwerde vom 26. August 2003 somit durch den neuen Einspracheentscheid vom 12. Januar 2006, mit Ausnahme der Frage der Parteientschädigung, im Sinne von Art. 58 Abs. 3 VwVG gegenstandslos geworden ist,

- die Vertreterin der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 20. Januar 2006 einzig ihre Kostennote eingereicht hat, ohne auszuführen, weshalb ihrer Ansicht nach eine Parteientschädigung für das Verfahren vor der ESTV auszurichten sei; aufgrund der Akten denn auch keine besonderen Gründe erkennbar sind, welche das Veranlagungs- oder das Einspracheverfahren als von der Verwaltung schuldhaft verursacht erscheinen lassen und es rechtfertigen würden, von der allgemeinen Bestimmung, wonach im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren in der Regel keine Parteientschädigungen ausgerichtet werden, abzuweichen;
- nach dem Gesagten die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen und im Übrigen infolge Gegenstandslosigkeit als erledigt abzuschreiben ist;
- bei diesem Ausgang des Verfahrens und aufgrund der besonderen Umstände der Beschwerdeführerin keine Kosten für das Verfahren vor der SRK aufzuerlegen sind (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG); der geleistete Kostenvorschuss von total Fr. 3'000.-- nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückzuerstatten ist;
- der ESTV keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind;
- die Beschwerdeinstanz der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen kann (Art. 64 Abs. 1 VwVG); eine Parteientschädigung gemäss Art. 8 Abs. 7 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 (Kostenverordnung, VKV; SR 172.041.0) gegebenenfalls auch dann zuzusprechen ist, wenn die Beschwerde gegenstandslos wird, weil die Vorinstanz die angefochtene Verfügung nach Art. 58 Abs. 1 VwVG zu Gunsten des Beschwerdeführers in Wiedererwägung gezogen hat (Moser, a.a.O., Rz. 4.19); im Falle, dass die Partei nur teilweise obsiegt, die Parteientschädigung verhältnismässig zu kürzen ist (Art. 8 Abs. 6 VKV);
- zur Bemessung der Parteientschädigung die Bestimmungen über die Anwaltskosten im Tarif des Bundesgerichtes über die Entschädigung an die Gegenpartei sinngemäss Anwendung finden (SR 173.119.1; Art. 8 Abs. 3 VKV) und der zulässige Höchstbetrag des besagten Tarifs sich für Beschwerden an die eidgenössischen Rekurskommissionen um einen Viertel reduziert (Art. 8 Abs. 4 VKV); demnach bei einem Streitwert von Fr. 100'000.-- bis Fr. 500'000.-- ein Honorar für die Vertretung im Rahmen von Fr. 3'750.-- bis Fr. 11'250.-- für die Bemessung der Parteientschädigung heranzuziehen ist (Art. 6 Abs. 1 des Tarifs i.V.m. Art. 8 Abs. 4 VKV);
- die Vertreterin der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 20. Januar 2006 einen Honorarbetrag von insgesamt Fr. 3'254.90 (Fr. 3'025.-- Honorar; Fr. 220.90 Mehrwertsteuer) sowie zusätzlich einen laufenden Aufwand von rund Fr. 440.10 (so genannte „externe Kosten der Beschwerdeführerin von rund Fr. 9'500.--“ ./ Fr. 5'805.-- [Honorarbetrag inkl. Mehrwertsteuer für das Verfahren vor der ESTV] ./ Fr. 3'254.90.-- [Honorarbetrag inkl. Mehrwertsteuer für das Beschwerdeverfahren]), ausmachend einen Gesamtbetrag von total Fr. 3'695.--, geltend

macht; die verlangte Parteientschädigung gemäss Angaben der Vertreterin den „im Zusammenhang mit diesem Verfahren entstandenen externen Kosten der Beschwerdeführerin“ entspricht, weshalb davon auszugehen ist, dass die Mehrwertsteuer – soweit nicht ohnehin aufgeführt – bereits eingerechnet ist;

- die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Parteientschädigung zwar Fr. 55.-- tiefer ist als der in Verordnung und Tarif vorgesehene tiefste Betrag; die SRK jedoch keinen Grund sieht, sich von der geltend gemachten Entschädigung zu entfernen; dabei auch zu beachten ist, dass die Tarifbestimmung lediglich als Kontrollhilfe gilt, um zu überprüfen, ob sich die eingereichte Kostennote an den vorgesehenen Rahmen für Parteientschädigungen hält, oder, wenn keine Kostennote eingereicht wird, die Beschwerdeinstanz diese beizuziehen hat, um die Parteientschädigung von Amtes wegen und nach Ermessen festsetzen zu können;
- auf der andern Seite zu berücksichtigen ist, dass die Beschwerdeführerin einzig hinsichtlich der Parteientschädigung für das Verfahren vor der ESTV in Höhe von Fr. 5'805.-- unterlegen ist und ihr in materieller Hinsicht in einem Betrag von Fr. 157'385.-- (gerundet) entsprochen wurde; sie somit lediglich im Umfang von rund 1/28 unterlegen ist und ohnehin nur eine geringe Kürzung der Parteientschädigung gerechtfertigt wäre;
- der Beschwerdeführerin daher für das Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 3'695.-- (einschliesslich Mehrwertsteuer) zu Lasten der ESTV zuzusprechen ist;

### **erkannt:**

1. Die Beschwerde der X. SA wird bezüglich Parteientschädigung im Verfahren vor der Eidgenössischen Steuerverwaltung abgewiesen; im Übrigen wird das Beschwerdeverfahren infolge Gegenstandslosigkeit abgeschlossen.
2. Für das Verfahren vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission werden der X. SA keine Verfahrenskosten auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückerstattet.
3. Der Eidgenössischen Steuerverwaltung werden für das Beschwerdeverfahren vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission keine Verfahrenskosten auferlegt.
4. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat der Beschwerdeführerin für das Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung von Fr. 3'695.-- (inkl. Mehrwertsteuer) zu entrichten.

5. Dieser Entscheid wird der Vertreterin der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

---

### **Rechtsmittelbelehrung**

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 Bst. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

---

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Jeannine Müller