



Urteil vom 15. März 2021

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiber Kevin Müller.

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Vorsteuerabzug (2012 bis 2017); Sprungbe-
schwerde.

Sachverhalt:**A.**

A. _____ (nachfolgend: Steuerpflichtige) ist Inhaberin des Einzelunternehmens B. _____ mit Sitz in (...). Das Unternehmen bezweckt gemäss Handelsregistereintrag (...).

B.

Mit Verfügung vom 11. Dezember 2020 setzte die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz) die offene Steuerforderung gegenüber der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 2012 bis 2017 (Zeit vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2017) auf insgesamt Fr. 71'648.-- (für die Steuerperioden 2012 bis 2016 auf Fr. 8'074.-- zuzüglich Verzugszins ab dem 30. April 2015; für die Steuerperiode 2017 auf Fr. 63'574.-- zuzüglich Verzugszins ab dem 15. Oktober 2017) fest. In der Rechtsmittelbelehrung wurde darauf hingewiesen, dass diese Verfügung innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Einsprache an die ESTV angefochten werden könne. Richte sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung, sei sie auf Antrag oder mit Zustimmung der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten.

C.

Gegen die Verfügung vom 11. Dezember 2020 erhob die Steuerpflichtige am 21. Januar 2021 «im Sinne einer Beschwerde, die an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten ist» Einsprache. In der Hauptsache stellte die Steuerpflichtige vier Anträge:

«Antrag 1: Die zugesandten Ordner sind entweder im Detail zu prüfen oder mir wieder zuzustellen, damit ich jede einzelne Buchung kommentieren kann.»

«Antrag 2: Es sind entweder die Unterlagen im Detail zu prüfen oder vergleichbare Pauschalsteuersätze für (...) anzuwenden. Da nicht alle (...) haben, ist dieser Punkt zu prüfen. Möglicherweise sind (...) vergleichbar, da sie auch (...) haben.»

«Antrag 3: Es sind entweder die Unterlagen im Detail zu prüfen oder für die Einschätzung Rechnungen aus mehreren Kategorien, insbesondere die wenigen mit hohen Beträgen, heranzuziehen.»

«Antrag 4: Da die Unterlagen verlangt wurden, sind sie auch im Detail zu prüfen. Ich möchte eine Übersicht aller nicht anerkannten Belege, damit ich entsprechend Stellung beziehen kann.»

D.

Die ESTV leitete die Einsprache der Steuerpflichtigen (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 29. Januar 2021 an das Bundesverwaltungsgericht weiter. Sie beantragt, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten und die Eingabe sei ihr zurückzusenden, damit sie diese als Einsprache behandeln könne.

E.

Auf die einzelnen Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheiderelevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche Ausnahme liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

2.

Vorliegend ist vorab im Rahmen der Eintretensfrage zu prüfen, ob die Voraussetzungen einer Sprungbeschwerde erfüllt sind.

2.1 Verfügungen der ESTV müssen eine Rechtsmittelbelehrung sowie eine «angemessene» Begründung enthalten (Art. 82 Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20]). Gemäss Art. 83 Abs. 1 MWSTG können solche Verfügungen innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Einsprache angefochten werden. Richtet sich die Einsprache hingegen gegen eine «einlässlich» begründete Verfügung der ESTV, ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (sog. Sprungbeschwerde; Art. 83 Abs. 4 MWSTG).

2.2 Die Zulässigkeit einer Sprungbeschwerde setzt nach dem klaren Gesetzestext voraus, dass kumulativ (i) eine Verfügung der ESTV ergangen ist und (ii) diese einlässlich begründet wurde.

Nach der Gerichtspraxis ist der Begriff der «einlässlichen Begründung» nicht mit demjenigen der «angemessenen Begründung», der in Art. 82 Abs. 2 MWSTG gebraucht wird, gleichzusetzen. Vielmehr hat eine «einlässliche Begründung» im Sinne von Art. 83 Abs. 4 MWSTG erhöhten Anforderungen zu genügen (statt vieler: Urteile des BGer 2C_543/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.2, 2C_659/2012 vom 21. November 2012 E. 3.3.3; Urteil des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2; ausführlich: Urteil des BVGer A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3.1 ff.).

2.2.1 Eine Begründung ist angemessen, wenn die Mindeststandards, die sich aus der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101, nachfolgend: BV; Recht auf ein faires Verfahren, Anspruch auf rechtliches Gehör) und dem einschlägigen Verfahrensrecht ergeben, erfüllt sind. Konkret hat eine angemessene Begründung über die blosser Bestätigung des Kontrollergebnisses hinauszugehen. Sie hat in der Regel neben dem Entscheiddispositiv den rechtserheblichen Sachverhalt, die angewandten Rechtsnormen sowie die Subsumtion des Sachverhalts unter diese Normen zu enthalten und es muss eine Auseinandersetzung mit allfälligen Argumenten und Vorbringen der betroffenen Person erfolgen. Wie ausführlich und in welcher Anordnung die einzelnen Elemente in der Verfügung enthalten sein müssen, hängt stark von den konkreten Umständen des Einzelfalles ab. So sind die Anforderungen bei einfachen Sachverhalten oder Rechtsfragen tiefer anzusetzen als bei komplexen Fragen. In jedem Fall muss aber aus der Verfügung klar hervorgehen, was die Behörde anordnet und wie sie diese Anordnung begründet (statt vieler: Urteile des BVGer A-3480/2015 vom 23. Juli 2015 E. 1.5.1.1 f., A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3.1 f., je mit Hinweisen).

2.2.2 Um Gegenstand einer Sprungbeschwerde sein zu können, muss eine Verfügung demgegenüber «einlässlich», das heisst detailliert bzw. erschöpfend begründet sein (Urteile des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.2, A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3.3). Entsprechend sind nicht alle Verfügungen der ESTV, sondern bloss eine qualifiziert begründete Gruppe direkt beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbar (Urteile des BGer 2C_543/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.2, 2C_659/2012 vom 21. November 2012 E. 3.3.1).

In welchem Fall eine Begründung als «angemessen» im Sinne von Art. 82 Abs. 2 MWSTG gelten kann und unter welchen Voraussetzungen eine in diesem Licht «angemessene» Begründung zur «einlässlichen» im Sinne von Art. 83 Abs. 4 MWSTG wird, lässt sich abstrakt nur umreissen. So ist

etwa bei einfachen Sachverhalten oder klaren Rechtsfragen nicht von vornherein ausgeschlossen, dass sich die Anforderungen an eine «angemessene» und eine «einlässliche» Begründung wenig unterscheiden und die Ausführungen der verfügenden Behörde durchaus kurz ausfallen können. Andererseits ist es bei komplizierten Sachverhalten dem Verfügungsadressaten und bei Weiterzug der Rechtsmittelinstanz nur möglich, die Motive und Gründe der Vorinstanz, welche zum Entscheid geführt haben, nachzuvollziehen, wenn die Begründung eine gewisse Dichte aufweist und insbesondere der rechtserhebliche Sachverhalt und die Subsumtion genügend dargelegt und dabei auch die Argumente der Betroffenen mit einbezogen worden sind. Je umfangreicher und komplexer ein Fall ist, desto mehr ist eine verwaltungsexterne Rechtsmittelinstanz auf einen «einlässlich» begründeten Entscheid (bzw. eine «einlässlich» begründete Verfügung) der Vorinstanz angewiesen. Wenn eine Begründung mithin nur sehr kurz und wenig differenziert ausfällt, kann bei komplexen Fällen nicht von einer einlässlich, erschöpfend begründeten Verfügung gesprochen werden und ist eine Sprungbeschwerde aus den oben genannten Gründen nicht möglich (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.2, A-362/2017 vom 3. Mai 2017 E. 2.3.2, A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3.4).

2.2.3 Die Möglichkeit einer Sprungbeschwerde verfolgt wohl prozessökonomische Zwecke, wobei aber primär dort eine Beschleunigung erreicht werden soll, wo ansonsten Verfahrenleerläufe drohen. Von solchen kann indes nur dann die Rede sein, wenn sich eine Behörde bereits abschliessend mit einem Fall auseinandergesetzt hat und dabei – sofern gegeben – auch auf die abweichende Rechtsauffassung der Steuerpflichtigen eingegangen ist und sich weitere Ausführungen erübrigen (Urteile des BGer 2C_543/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.2, 2C_659/2012 vom 21. November 2012 E. 3.3.2). Des Weiteren besteht keine gesetzliche Grundlage bzw. kein Anspruch auf «einlässliche Begründung» und somit letztlich auf Zulassung zum Sprungbeschwerdeverfahren. Vielmehr stellt das Sprungbeschwerdeverfahren eine Ausnahme von Art. 83 Abs. 1 MWSTG dar, wonach das Einspracheverfahren die Regel ist (Urteile des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.3, A-6606/2012 vom 30. Januar 2013 E. 3.2.3). Nichts Gegenteiliges kann denn auch aus der in der Botschaft zu Art. 83 Abs. 4 MWSTG festgehaltenen Auffassung des Bundesrates abgeleitet werden, wonach durch das Überspringen des Einspracheentscheids das Verfahren effizienter und schneller durchgeführt werden könne (Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung

der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, 7006). Dies ist nämlich nur dann zutreffend, wenn eine einlässlich begründete Verfügung vorliegt (Urteile des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.3, A-3480/2015 vom 23. Juli 2015 E. 1.5.1.5; a.A. wohl MARTIN KOCHER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 82 N 31, Art. 83 N 28 und 49).

3.

Vorliegend ist zu prüfen, ob die angefochtene Verfügung im obgenannten Sinne «einlässlich» begründet ist und folglich Gegenstand einer Sprungbeschwerde sein kann.

3.1 Die Beschwerdeführerin setzt sich in ihrer Eingabe mit den Voraussetzungen der Sprungbeschwerde nicht auseinander, sondern verlangt einzig die Weiterleitung ihrer Eingabe an das Bundesverwaltungsgericht.

3.2 Die Vorinstanz hält dafür, die Voraussetzungen für eine Sprungbeschwerde seien nicht gegeben. Es liege keine einlässlich begründete Verfügung vor, da sie in der angefochtenen Verfügung lediglich den Sachverhalt festhalte, die gesetzlichen Grundlagen sowie die Rechtsprechung zitiere und nur knapp begründe, weshalb die zusätzlich geltend gemachten Vorsteuern nicht gewährt werden können. Zu den von der Beschwerdeführerin eingereichten umfangreichen Belegen habe sie nicht detailliert Stellung genommen. Zudem enthalte auch die Eingabe der Beschwerdeführerin neue Vorbringen, zu denen sie (die Vorinstanz) sich noch nicht geäußert habe.

3.3 Die angefochtene Verfügung enthält zwar ein Entscheiddispositiv, Ausführungen zum Sachverhalt, die angewandten Rechtsnormen und eine Subsumtion. Dies allein genügt jedoch nicht, um eine Verfügung als «einlässlich» begründet zu qualifizieren, sondern ist regelmässig Merkmal einer «angemessen» begründeten Verfügung (vgl. oben E. 2.2.1).

Aus den Anträgen der Beschwerdeführerin (vgl. oben Sachverhalt Bst. C) geht unzweideutig hervor, dass sie eine detaillierte Prüfung der von ihr eingereichten Belege erwartet. Dies deckt sich mit den Vorbringen der Vorinstanz, wonach sie sich nicht detailliert mit den Unterlagen der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt habe. Unter diesen Umständen kann die angefochtene Verfügung nicht als «einlässlich» begründet qualifiziert werden (vgl. oben E. 2.2.2). Folglich besteht auch kein Anspruch der

Beschwerdeführerin auf ein Sprungbeschwerdeverfahren (vgl. oben E. 2.2.3).

3.4 Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Sprungbeschwerde funktional nicht zuständig. Auf die Beschwerde ist nicht einzutreten (Art. 9 Abs. 2 VwVG). Sie ist zur weiteren Behandlung als Einsprache zuständigkeitshalber an die Vorinstanz zu überweisen (Art. 8 Abs. 1 VwVG).

4.

Ausgangsgemäss sind die auf Fr. 1'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 6'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 5'000.-- ist nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Beschwerde wird zuständigkeitshalber an die Vorinstanz überwiesen.

3.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 1'000.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden dem Kostenvorschuss von Fr. 6'000.-- entnommen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

4.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Kevin Müller

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: