



Abteilung I
A-6436/2018

Urteil vom 28. November 2018

Besetzung

Einzelrichter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

X._____ GmbH, ...,
vertreten durch
Jörg Wagner, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Ort der Dienstleistung, Bezugsteuer (2011 bis 2014).

Sachverhalt:**A.**

Mit Verfügung vom 12. Oktober 2018 setzte die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: Vorinstanz) die Steuerforderung gegenüber der X. _____ GmbH für die Steuerperioden 2011 bis 2014 (Zeit vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2014) auf Fr. 187'821.-- (zuzüglich Verzugszins seit dem 29. August 2016) fest. In der Rechtsmittelbelehrung wurde darauf hingewiesen, dass diese Verfügung innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Einsprache an die Vorinstanz angefochten werden könne. Richtete sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung, sei sie auf Antrag oder mit Zustimmung der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten.

B.

Am 10. November 2018 focht die X. _____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) die Verfügung vom 12. Oktober 2018 mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht an.

C.

Mit Zwischenverfügung vom 13. November 2018 erwog der Abteilungspräsident, dass die Einsprache eigentlich bei der Vorinstanz zu erheben sei, welche diese auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als sog. Sprungbeschwerde – allenfalls mit einem eigenen Antrag versehen – ans Bundesverwaltungsgericht weiterleite. Im Umstand, dass die Beschwerde direkt beim Bundesverwaltungsgericht eingereicht worden sei, sei implizit ein solcher Antrag zu sehen. Zur Vermeidung von Weiterungen rechtfertigte es sich aus prozessökonomischen Gründen, die Unterlagen nicht zwecks neuerlicher Einreichung der Vorinstanz zu übersenden, sondern die Vorinstanz aufzufordern, sich dazu zu äussern, ob sie mit der Behandlung als Sprungbeschwerde einverstanden sei oder die Überweisung der Beschwerde an sie (die Vorinstanz) beantrage.

D.

Die Vorinstanz beantragt mit Eingabe vom 22. November 2018, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten und diese sei zur Behandlung als Einsprache an sie (die Vorinstanz) zu überweisen. Sie bringt insbesondere vor, dass sie sich mit bestimmten Einwänden der Beschwerdeführerin noch nicht habe auseinandersetzen können.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (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 Sinn 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 Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [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).

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.

2.2. 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 Sinn 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; Urteile des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2, A-6774/2017 vom 27. Februar 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 (BV, SR 101; Recht auf ein faires Verfahren, Anspruch

auf rechtliches Gehör) und dem einschlägigen Verfahrensrecht ergeben, erfüllt sind. Konkret hat eine angemessene Begründung über die bloße 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 m.Hw.).

2.2.2. Um Gegenstand einer Sprungbeschwerde sein zu können, muss eine Verfügung demgegenüber «einlässlich», das heisst detailliert bzw. erschöpfend begründet sein (Urteil des BVGer 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 Sinn von Art. 82 Abs. 2 MWSTG gelten kann und unter welchen Voraussetzungen eine in diesem Licht «angemessene» Begründung zur «einlässlichen» im Sinn 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 Verfahrensleerläufe 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 (Urteil des BVGer 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 vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, in: BBl 2008 6885, S. 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.], 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 Sinn «einlässlich» begründet ist und folglich Gegenstand einer Sprungbeschwerde sein kann.

3.1. Die Beschwerdeführerin hat sich dazu nicht weiter geäußert, sondern die Beschwerde – entgegen der Rechtsmittelbelehrung – direkt beim Bundesverwaltungsgericht eingereicht.

3.2. Die Vorinstanz bringt vor, die von der Beschwerdeführerin in der Beschwerde bestrittenen Beträge seien zwar Gegenstand der Nachbelastung (mit der Mehrwertsteuer) gewesen, aber von der Beschwerdeführerin dannzumal nicht bestritten worden. Daher hätten sie auch nicht Gegenstand der Verfügung gebildet. Sie (die Vorinstanz) habe sich daher noch nicht mit den in der Beschwerde vorgebrachten Einwänden und neuen Beweismitteln auseinandersetzen oder sich dazu äussern können. Sie beantragt daher auf die Beschwerde nicht einzutreten, sondern diese zur Behandlung als Einsprache an sie (die Vorinstanz) zu überweisen.

3.3. Die angefochtene Verfügung enthält wohl ein Entscheiddispositiv, Ausführungen zum Sachverhalt, die angewandten Rechtsnormen sowie eine Subsumtion. Dies allein genügt jedoch nicht, um eine Verfügung als «einlässlich» begründet zu qualifizieren, sondern ist regelmässig Merkmal einer «angemessen» begründeten Verfügung (E. 2.2.1). Entscheidend ist vielmehr, ob sich die Vorinstanz bereits abschliessend mit dem Fall auseinandergesetzt hat und ob sie dabei in der erforderlichen Weise auch auf die abweichende Rechtsauffassung der Steuerpflichtigen eingegangen ist, so dass sich weitere Ausführungen geradezu erübrigen (E. 2.2.2 f.). Dies ist vorliegend nicht der Fall. Es handelt sich zumindest nicht um einen ganz einfachen Sachverhalt, sind doch verschiedene Dreipersonenverhältnisse teilweise mit Auslandbezug zu beurteilen. Auch findet in der Verfügung zwar eine Auseinandersetzung mit den rechtlichen Grundlagen und teilweise dem Sachverhalt statt, jedoch ist in der Subsumtion keine vertiefte Auseinandersetzung mit Argumenten der Beschwerdeführerin ersichtlich. Auch in Bezug auf den Sachverhalt fällt auf, dass die Vorinstanz mehrfach Annahmen trifft. Die angefochtene Verfügung ist folglich nicht «einlässlich» begründet. Die Voraussetzungen für eine Sprungbeschwerde gemäss Art. 83 Abs. 4 MWSTG sind vorliegend klar nicht erfüllt.

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.

Aufgrund des relativ geringen Aufwandes, insbesondere da vorliegend im einzelrichterlichen Verfahren zu entscheiden war (Art. 23 Abs. 1 Bst. b VGG), ist auf die Auferlegung von Verfahrenskosten zu verzichten (Art. 6 Bst. b des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Beschwerde wird zuständigkeitshalber an die Vorinstanz überwiesen.

3.

Eine Kopie der Stellungnahme der Vorinstanz vom 22. November 2018 geht an die Beschwerdeführerin.

4.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

5.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde mit Beilage)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch

Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG gegeben sind. 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: