Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-5899/2008
{T 0/2}

Urteil vom 6. Januar 2009

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz), Richter Daniel Riedo,
Richterin Claudia Pasqualetto Péquignot,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST (1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000),
Ausfuhrdeklaration

Sachverhalt:

A.
A._____ verfolgt mit seiner am 29. September 1989 im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragenen Einzelfirma den Handel sowie Import und Export von Waren aller Art, insbesondere Edelsteinen, Juwelen, Perlen, Schmuck und Rohmetallen für die Schmuckherstellung. Ab 1. Januar 1995 war er gemäss Art. 17 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) als Mehrwertsteuerpflichtiger unter der Nummer (...) im Register der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Er ist ausserdem Gesellschafter und Geschäftsführer der X._____GmbH.

B.
Das Bundesverwaltungsgericht bestätigte mit Urteil A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 die Ermessenstaxation der ESTV für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 (Zeitraum vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2000) (Einspracheentscheid vom 23. November 2005) und wies insoweit die Beschwerde von A._____ vom 30. Dezember 2005 ab. Dieser Entscheid wurde mangels Beschwerde an das Bundesgericht rechtskräftig.

C.
Mit Bezug auf Steuerbefreiungen aus Export von Uhren entschied das Bundesverwaltungsgericht im gleichen Verfahren, die ESTV habe für jeden einzelnen Exportfall zu beweisen, dass die Steuerbefreiung infolge fehlender oder falscher Ausfuhrdeklarationen zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei; insofern hob das Bundesverwaltungsgericht den angefochtenen Einspracheentscheid der ESTV vom 23. November 2005 auf und wies die Sache im Sinn der Erwägungen zur neuen Beurteilung an die ESTV zurück (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1525/2006 vom 28. Januar 2008, E. 3.2).

D.
Durch den Einspracheentscheid vom 21. Juli 2008 hiess die ESTV gestützt auf die Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts die Einsprache des A._____ vom 13. Mai 2002 teilweise gut, indem sie von den unter Ziffer 3 der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 280'547 vorgenommenen Steuernachforderungen unter dem Titel

„Steuersatzdifferenzen“ im Umfang von Fr. 121'271.45 soweit Abstand nahm, als nicht durch das Schlussprotokoll der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) vom 8. Januar 1997 zu Unrecht erwirkte Ausfuhrdeklarationen nachgewiesen waren.

E.
Unter Verrechnung der A._____ vom Bundesverwaltungsgericht zugesprochenen Parteientschädigung von Fr. 1'000.-- stellte die ESTV mit Einspracheentscheid vom 21. Juli 2008 fest, A._____ schulde ihr noch Fr. 164'358.-- Mehrwertsteuer.

F.
A._____ (Beschwerdeführer) liess am 15. September 2008 gegen den Einspracheentscheid vom 21. Juli 2008 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen mit dem Begehren, der Einspracheentscheid sei zu korrigieren und der ermessensweise veranlagte MWST-Betrag von Fr. 262'136.-- sei um insgesamt Fr. 49'275.-- auf Fr. 212'861.-- zu reduzieren, wodurch die vom Beschwerdeführer noch zu bezahlende Steuer Fr. 115'083.-- betrage, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV. Zur Begründung machte er im Wesentlichen geltend, er bestreite nicht, dass die ESTV berechtigt gewesen sei, seine Umsätze in den Jahren 1995 bis 2000 nach Ermessen zu schätzen. Die ESTV habe jedoch ihr Ermessen in den Jahren 1999 und 2000 in aktenwidriger Weise ausgeübt, da sie aus den ihr vorliegenden Geschäftsunterlagen der X._____GmbH gewusst habe, dass in den Jahren 1999 und 2000 diese Gesellschaft anstelle des Beschwerdeführers die wesentlichen Handelsumsätze erzielt habe. Zum Beweis legte der Beschwerdeführer die Jahresrechnungen der X._____GmbH für die Jahre 1999 und 2000 ins Recht.

G.
Die ESTV beantragte mit der Vernehmlassung vom 17. November 2008, es sei unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers auf die Beschwerde nicht einzutreten. Das Bundesverwaltungsgericht habe mit Urteil A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 die Beschwerde des Beschwerdeführers mit Bezug auf die Umsatzschätzungen abgewiesen. Das Urteil sei nicht angefochten worden und damit in Bezug auf diese Umsatzschätzungen für die Jahre 1995 bis 2000 in Rechtskraft erwachsen.

H.
Mit der Eingabe vom 2. Dezember 2008 stellte der Beschwerdeführer sodann das Eventualbegehren, seine Beschwerde sei als Revisionsgesuch zu behandeln. Er sei anlässlich der MWST-Revision in guten Treuen davon ausgegangen, dass die Abschlüsse der X._____GmbH berücksichtigt würden, obwohl diese Abschlüsse den Verfahrensakten nicht beilagen. In der Annahme, dass diese Geschäftsabschlüsse der X._____GmbH (durch das Bundesverwaltungsgericht) gewürdigt worden seien, habe er auf eine Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 28. Januar 2008 verzichtet. Er habe erst nach Erhalt des neuen Entscheids der ESTV vom 21. Juli 2008 seinen folgenschweren Irrtum erkennen und darauf reagieren können, weshalb seine Beschwerde vom 15. September 2008 als rechtzeitig eingereichtes Revisionsgesuch zu würdigen sei, falls das Bundsverwaltungsgericht auf seine Beschwerde aus prozessualen Gründen nicht eintreten könne. Die Bedeutung der der Beschwerde beigelegten Abschlüsse der X._____GmbH für die Jahre 1999 und 2000 für eine korrekte Umsatzschätzung habe der Beschwerdeführer in der Beschwerde vom 15. September 2008 dargelegt; sie zeigten, dass er ab Mitte des Jahres 1999 bis Ende des Jahres 2000 seine Geschäftstätigkeit im Rahmen der X._____GmbH weiter verfolgt habe.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht 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 liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Die Mehrwertsteuerverordnung ist auf den 1. Januar 2001 durch das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) aufgehoben worden. Nach Art. 93 Abs. 1 MWSTG bleiben die aufgehobenen Bestimmungen der MWSTV weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer einge-

tretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1995 bis 2000. Die Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung bleiben anwendbar.

1.3 Streitgegenstand bildet vor Bundesverwaltungsgericht das in der angefochtenen Verfügung geregelte Rechtsverhältnis, soweit es im Beschwerdeverfahren noch streitig ist (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1). Der Streitgegenstand ist nicht mit der angefochtenen Verfügung identisch. Diese bildet lediglich das Anfechtungsobjekt und damit den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt. Anfechtungsobjekt und Streitgegenstand 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 zum Anfechtungs-, nicht aber zum Streitgegenstand (BGE 110 V 51 E. 3c; René A. Rhinow/Heinrich Koller/Christina Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverwaltungsrecht des Bundes, Basel 1994, Rz. 899 ff.). Die Rechtsmittelinstanz darf im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens die Verfügung nur insoweit überprüfen, als sie angefochten ist (BGE 131 II 203 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1475/2006 vom 20. November 2008 E. 1.4, A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 1.2 mit Hinweisen) und angefochten werden kann.

Die Beschwerdebegründung in Bezug auf den Streitgegenstand stellt eine Beschwerdevoraussetzung dar, bei deren Fehlen auf die Beschwerde nicht eingetreten werden kann (Art. 52 Abs. 3 VwVG; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.219 ff., mit Hinweisen; Markus Metz, Die Voraussetzungen der Verwaltungsbeschwerde, in: plädoyer 6/07, S. 34 ff., 37 f.).

1.4 Gemäss Art. 45 VGG sind für die Revision von Entscheiden des Bundesverwaltungsgerichts die Art. 121 bis 128 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) sinngemäss anwendbar. Die Revision eines Urteils des Bundesverwaltungsgerichts kann unter anderem verlangt werden, wenn die ersuchende Partei nachträglich erhebliche Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, die sie im früheren Verfahren nicht beibringen

konnte (Art. 123 Abs. 2 Bst. a BGG). Das Revisionsgesuch ist innert 90 Tagen nach Entdeckung der Revisionsgründe einzureichen (Art. 124 Abs. 1 Bst. d BGG). Nicht als Revisionsgründe gelten gemäss Art. 46 VGG solche Gründe, welche die Partei, die um Revision nachsucht, bereits mit der Beschwerde gegen den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts hätte geltend machen können.

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht hat mit Urteil A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 über die von der ESTV vorgenommene Ermessensveranlagung der Mehrwertsteuer auf den Umsätzen des Beschwerdeführers in den Steuerperioden vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2000 entschieden und die entsprechende Beschwerde des Beschwerdeführers abgewiesen (vgl. die Erwägungen 3.1.2 bis 3.1.5 und Ziffer 1 des Dispositivs). Der im Beschwerdeverfahren durch einen Fachmann vertretene Beschwerdeführer hat trotz korrekter Rechtsmittelbelehrung dagegen keine Beschwerde beim Bundesgericht eingereicht, weshalb der genannte Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts in Bezug auf die Umsatzschätzungen der ESTV vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2000 in Rechtskraft erwachsen ist. Soweit sich die Beschwerde dagegen richtet, ist darauf nicht einzutreten (res iudicata).

Der Beschwerde lässt sich entnehmen, dass der Beschwerdeführer einen Steuerbetrag von total Fr. 49'275 bestreitet, der sich aus der seiner Ansicht nach richtigen Korrektur der Ermessenschätzung der ESTV für die Jahre 1999 und 2000 ergibt. Er anerkennt einen geschuldeten Steuerbetrag von Fr. 115'083.-- und beanstandet mithin nicht die Höhe der Gutschrift Nr. 280'374 vom 21. Juli 2008 über Fr. 121'272.-- der ESTV (vgl. E. 3 des Einspracheentscheids vom 21. Juli 2008). Streitgegenstand, wie ihn der Beschwerdeführer umschreibt, bildet damit einzig die rechtskräftige Ermessensschätzung der ESTV für die Jahre 1999 und 2000 (vgl. Beschwerde Rz. 6 – 25), was wie hiervor erwähnt unzulässig ist und diesbezüglich zum Nichteintreten führt.

Streitgegenstand des Einspracheentscheids der ESTV vom 21. Juli 2008 bzw. des vorliegenden Verfahrens können damit nicht mehr die Umsatzschätzungen der Jahre 1995 bis 2000, sondern nur noch die (korrekten) Ausfuhrdeklarationen und die entsprechenden Steuerbefreiungen sein, die das Bundesverwaltungsgericht zur Überprüfung

an die ESTV zurückgewiesen hat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3.2 und Ziff. 1 des Dispositivs). Der Beschwerdeführer begründet und belegt jedoch trotz ausdrücklicher Aufforderung und entsprechender Androhung des Nichteintretens auf seine Beschwerde nicht im Geringsten den Standpunkt, die ESTV habe mit Einspracheentscheid vom 21. Juli 2008 zu Unrecht Ausfuhrdeklarationen nicht akzeptiert. Er anerkennt vielmehr den entsprechenden Betrag von Fr. 121'272.-- (Ziff. 3 des Dispositivs des Einspracheentscheids vom 21. Juli 2008) ausdrücklich. Daher ist mangels Begründung seiner Beschwerde in Bezug auf den Streitgegenstand (Art. 52 Abs. 1 und 3 VwVG; vgl. dazu MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.219 ff.) auf die Beschwerde ebenfalls nicht einzutreten.

2.2 Mit der notwendigen Sorgfalt hätte der damals vertretene Beschwerdeführer seine das Revisionsbegehren stützenden Argumente mit einer Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 28. Januar 2008 vorbringen können. Dies unterliess er trotz des Umstandes, dass er bereits im Jahr 2001 im Besitz der Jahresabschlüsse der X._____GmbH war, mittels derer er seinen Standpunkt zu stützen versucht. Das Revisionsgesuch ist deshalb unzulässig (Art. 46 VGG), weshalb darauf nicht einzutreten ist.

Selbst wenn das Revisionsbegehren zulässig wäre, wäre es abzuweisen, denn die Jahresabschlüsse der X._____GmbH aus den Jahren 1999 und 2000 waren dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft schon längst bekannt; er hätte sie im Rahmen der Ermessenschätzung der ESTV einreichen können – und auf Grund der Pflicht zur Selbstveranlagung nach Art. 37 MWSTV und der Auskunftspflicht gemäss Art. 46 MWSTV – auch selbst einreichen müssen; spätestens hätte er sie im Rahmen des Verfahrens A-1525/2006 vor dem Bundesverwaltungsgericht einlegen können. Damit handelt es sich nicht um erhebliche Tatsachen nach Art. 123 Abs. 2 Bst. a BGG, die der Beschwerdeführer nachträglich – das heisst nach dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 28. Januar 2008 – erfahren oder aufgefunden hätte, die er im früheren Verfahren nicht hätte beibringen können (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 5.47).

Auch wenn der Beschwerdeführer diese Abschlüsse erst später aufgefunden und sie rechtzeitig eingereicht hätte, würden die Abschlüsse der X._____GmbH keinerlei Beweis dafür erbringen

können, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1999 und 2000 nicht selbst auch noch wesentliche Umsätze getätigt hat.

3.
Bei diesem Verfahrensausgang werden die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- verrechnet (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung ist unter diesen Umständen nicht zuzusprechen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.
Auf das Revisionsgesuch wird nicht eingetreten.

3.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3000.- verrechnet.

4.
Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Markus Metz	Jürg Steiger

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: