**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-2541/2008
{T 0/2}

# Urteil vom 9. September 2009

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richter Pascal Mollard,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

**X.**_____,
vertreten durch _____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Revisionsentscheid ESTV; Saldosteuer.

## Sachverhalt:

**A.**

**A.a** X._____ war Geschäftsführer einer Werbeagentur. Im Juli 2000 erlitt er einen Verkehrsunfall. Dabei zog er sich (unter anderem) ein schweres Schädel-Hirntrauma zu. Nach seiner Entlassung aus dem Spital führte er seinen Betrieb weiter, über welchen im März 2004 der Konkurs eröffnet wurde. Den geschäftlichen Misserfolg führt er heute auf die anfänglich falsch eingeschätzten Folgen des schweren Schädel-Hirntraumas zurück. Herr X._____ war aufgrund der Unfallfolgen von 2001 bis anfangs 2004 in psychotherapeutischer Behandlung, aus der er am 6. Februar 2004 entlassen wurde. Aus psychiatrischer Sicht war er allerdings für ein weiteres Jahr vorerst ganz und anschliessend teilweise erwerbsunfähig.

**A.b** Am 3. Mai 2004 meldete sich Herr X._____ unter der Einzelfirma X._____, [Name der Firma], [Ort], bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) als Mehrwertsteuerpflichtiger an. Im „Fragebogen zur Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht“ gab er als Tätigkeit der Firma „Marketing-, Kommunikations- und Unternehmensberatung“ an. Die ESTV trug Herrn X._____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger, Beschwerdeführer) per 1. April 2004 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein. In seiner Unterstellungserklärung vom 10. August 2004 unter der Anschrift „X._____, Unternehmensberatungen“ beantragte er die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode zu einem Saldosteuersatz von 5,2% für die Tätigkeiten „Werbung + Kommunikation“. Die ESTV subsumierte seine Tätigkeit gestützt auf den „Fragebogen“ unter die Beratungstätigkeit und bewilligte ihm am 19. August 2004 deshalb den Saldosteuersatz von 6% rückwirkend per 1. April 2004. In der Zeit um den 10. August 2004 war der Beschwerdeführer zu 60% arbeitsunfähig (vgl. oben E. A.a).

**B.**

**B.a** Mit Schreiben vom 16. November 2005 teilte der Steuerpflichtige der ESTV mit, er sei bei der Wahl der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode nicht „im Vollbesitz seiner geistigen Kräfte“ gewesen. Er beantragte, rückwirkend per 1. Quartal 2005 die Abrechnung wieder nach der „konventionellen Methode“ vornehmen zu können. Er begründete sein Begehren ausserdem damit, er bezahle mit der Saldosteuersatzmethode rund 50% zu viel Steuern.

**B.b** Mit Entscheid vom 9. August 2006 hielt die ESTV daran fest, dass der Steuerpflichtige weiterhin mit dem bewilligten Saldosteuersatz von 6% abzurechnen habe. Dagegen erhob dieser am 14. September 2006 Einsprache, welche mit Einspracheentscheid vom 8. November 2006 abgewiesen wurde. Die ESTV führte aus, der Steuerpflichtige sei im Zeitpunkt der Einreichung der Unterstellungserklärung weder körperlich noch psychisch derart beeinträchtigt gewesen, dass mit Bezug auf seine Entscheidung für die Saldosteuersatzmethode von einer Handlungsunfähigkeit gesprochen werden müsse.

**C.**

**C.a** Der Steuerpflichtige gelangte mit Schreiben vom 28. November 2006 an die ESTV. Er teilte mit, er wolle juristisch den Entscheid aus verschiedenen Gründen nicht anfechten. Er erwähnte, zwei neurologische Gutachten aus den Jahren 2000 und 2003 würden ihm „verminderte Aufmerksamkeit und Kontrolle attestieren“. Schliesslich bat er den Mitarbeiter, mit dessen Vorgesetzen abzuklären, was unternommen werden könnte.

**C.b** Die ESTV antwortete dem Steuerpflichtigen am 7. Dezember 2006 schriftlich, der Einspracheentscheid vom 8. November 2006 könne nur noch mit dem ordentlichen Rechtsmittel der Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) weitergezogen werden. Obwohl er sich in seinem Schreiben „ausdrücklich gegen eine Anfechtung (Beschwerde) stelle“, könne dieses als eine solche aufgefasst werden. Die ESTV ersuchte den Steuerpflichtigen, ihr bis zum 13. Dezember 2006 mitzuteilen, ob er eine Weiterleitung seines Schreibens an die SRK wünsche oder nicht. Sollte er bis zu diesem Datum nicht reagieren, werde seine Eingabe an die SRK weitergeleitet. In der Folge unterblieb die Weiterleitung.

**D.**

**D.a** Gemäss Aktennotiz vom 4. Dezember 2007 meldete sich der Steuerpflichtige telefonisch bei der ESTV. Laut dieser Notiz teilte der Steuerpflichtige mit, dass er das Verfahren „gerne wieder aufgenommen hätte“, da er nun „neue und klare Ergebnisse“ habe, wonach er „damals nicht gewusst habe, was er tat“, z.B. habe auch die „AHV ihre Nachforderung erlassen“. Aus der Aktennotiz geht sodann hervor, dass der Mitarbeiter der ESTV am 5. Dezember 2007 den Steuerpflichtigen zurückgerufen hat, um diesem mitzuteilen, er könne ein „Gesuch machen“, welches dann von der ESTV geprüft würde. Ge-

mäss den Aufzeichnungen hat der Steuerpflichtige den Willen bekundet, ein solches einreichen zu wollen.

**D.b** Mit Gesuch vom 12. Dezember 2007 um „Neubeurteilung des Einspracheentscheids vom 8. November 2006 aufgrund neuer Fakten“ wandte sich der Steuerpflichtige an die ESTV und beantragte, ihm sei die „detaillierte Abrechnung zu erlauben“, welche seinem Geschäft auch effektiv entspreche. Er führte aus, die „Saldo-Besteuerung“ sei ein „Fehlentscheid“ gewesen, wodurch er „massiv geschädigt“ worden sei. Für das Jahr 2005 ergebe sich eine Mehrbelastung von rund Fr. 26'000.--. Beim damaligen Entscheid sei nicht berücksichtigt worden, dass er als „GU arbeite und so enorm hohe Vorsteuern zu leisten habe“. Sein Beitrag bei einer Filmproduktion sei ein kleiner. Die grössten Kosten fielen bei Dritten an und dafür habe er „die Mehrwertsteuer bezahlt“. Weiter führte er aus, er habe „den negativen Entscheid [gemeint ist der Einspracheentscheid vom 8. November 2006] damals nicht angefochten“, weil ihm seine „Gesundheit zu schaffen“ gemacht habe. Ihm habe die „Energie und der Wille für eine Auseinandersetzung gefehlt“ und er sei sich über seinen „Gesundheitszustand noch nicht im klaren“ gewesen. Jedenfalls liessen die „neuen Erkenntnisse“ die „damalige Beurteilung in einem neuen Licht“ erscheinen, womit die „damalige Begründung und die Betrachtungen“ zu seiner Urteilsfähigkeit „ins Leere“ zielten. Dies habe ihn zum Gesuch um eine Neubeurteilung veranlasst.

**D.c** Mit Revisionsentscheid vom 5. März 2008 trat die ESTV (Vorinstanz) auf das Gesuch des Steuerpflichtigen vom 12. Dezember 2007 nicht ein. Sie begründete ihren Entscheid hauptsächlich damit, die eingereichten Unterlagen seien nicht innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes eingereicht worden oder stellten als Parteieingabe in einem anderen Verfahren keine neuen erheblichen Tatsachen bzw. kein neues erhebliches Beweismittel dar.

**E.**

**E.a** Mit Eingabe vom 21. April 2008 erhob der nun anwaltlich vertretene Steuerpflichtige gegen diesen Revisionsentscheid Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht mit den unter Kostenfolge gestellten Rechtsbegehren, der Revisionsentscheid sei aufzuheben und die Vorinstanz sei zu verpflichten, die Mehrwertsteuer für den Beschwerdeführer rückwirkend ab dem 1. April 2004 nach der effektiven Abrechnungsmethode abzurechnen.

Der Beschwerdeführer stellte sich in prozessualer Hinsicht auf den Standpunkt, gegen den Einspracheentscheid vom 8. November 2006 habe er am 28. November 2006 Einsprache erhoben. Nach Treu und Glauben habe er davon ausgehen dürfen, die ESTV würde seine Eingabe an die SRK weiterleiten. Die Sache sei folglich bei der Beschwerdeinstanz hängig, weshalb das „Gesuch“ vom 12. Dezember 2007 kein Revisionsgesuch im Rechtssinne darstelle, sondern eine zusätzliche Stellungnahme bzw. Beschwerdeergänzung in einem bereits hängigen Beschwerdeverfahren. Mangels Zuständigkeit der ESTV sei deren Revisionsentscheid nichtig. Die mit dem Schreiben vom 12. Dezember 2007 eingereichten Akten könnten deshalb nicht unter Hinweis auf die 90-tägige Revisionsfrist unbeachtet bleiben, sondern seien im Beschwerdeverfahren zu berücksichtigen und materiell zu beurteilen. In materieller Hinsicht führte der Beschwerdeführer aus, die Frage, ob die Urteilsfähigkeit in Bezug auf die Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode gegeben gewesen sei, habe die ESTV falsch bewertet. Sein Gesundheitszustand sei im Jahre 2007 erstmals fundiert abgeklärt worden. In den medizinischen Gutachten sei festgestellt worden, bei ihm stehe ein grosses Defizit im Planungsvermögen im Vordergrund, welches auch die Urteilsfähigkeit in Bezug auf die Unterstellungserklärung betreffe. Ein Gutachter habe auf Grund des aktuellen Zustands und der medizinischen Unterlagen zu klären, ob der Beschwerdeführer im Mai bzw. August 2004 in Bezug auf die sich stellenden Fragen urteilsfähig gewesen sei. Selbst wenn die Urteilsfähigkeit zu bejahen wäre, würde die Unterstellungserklärung an einem erheblichen Willensmangel leiden, da der Beschwerdeführer von einem Saldosteuersatz von 5,2% ausgegangen sei. In einen Saldosteuersatz von 6% habe er nicht eingewilligt.

**E.b** In ihrer Vernehmlassung vom 9. Juni 2008 schloss die Vorinstanz auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Sie legte unter anderem dar, bei der Eingabe des Beschwerdeführers an das Bundesverwaltungsgericht handle es sich keinesfalls um eine Stellungnahme bzw. Beschwerdeergänzung in einem bereits hängigen Verfahren. Der Beschwerdeführer habe nämlich auf eine Weiterleitung seines Schreibens vom 8. November 2006 an die Vorgängerinstanz des Bundesverwaltungsgerichts, die SRK, verzichtet. Mit – im Rahmen der Vernehmlassung nachträglich erstellter – Aktennotiz vom 6. Juni 2008 bestätigte der zuständige Mitarbeiter, „kurz nach dem 7. Dezember 2006“ mit dem Steuerpflichtigen ein Telefongespräch geführt zu haben, in welchem dieser ausdrücklich auf einen Weiterzug des Einspracheent-

scheides vom 8. November 2006 verzichtet habe. Der zuständige Mitarbeiter hielt fest, auf Grund der klaren Aussagen des Steuerpflichtigen habe er in dieser Angelegenheit nichts weiter unternommen und eine Weiterleitung des fraglichen Schreibens an die nächste Instanz unterlassen. Nicht zuletzt auf Grund der Eindeutigkeit der Aussagen des Steuerpflichtigen und des klaren Verlaufs des Gespräches habe er damals auch keine Aktennotiz erstellt.

**E.c** Mit Schreiben vom 13. Juni 2008 ersuchte der Beschwerdeführer um Einsicht in die vorinstanzlichen Akten und um eine angemessene Nachfrist, um sich zu den neuen Tatsachen und Beweismitteln zu äussern. Am 8. Juli 2008 bezog er Stellung. Er bestritt, zwischen ihm und der ESTV habe „kurz nach dem 7. Dezember 2006“ ein Gespräch stattgefunden. Diese Behauptung stelle vielmehr eine Schutzbehauptung dar. Die ESTV verzichtete am 28. Juli 2008 darauf, sich weiter zu äussern.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**
Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht 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 Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Eingabe zuständig, unabhängig davon, ob es sich dabei um eine Beschwerde gegen den Revisionsentscheid der Vorinstanz oder um eine „Stellungnahme bzw. Beschwerdeergänzung“ zur angeblichen Beschwerde vom 28. November 2006 gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 8. November 2006 handeln sollte. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt grundsätzlich auch die Beurteilung der Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel, wobei es dabei das neue Verfahrensrecht anwendet (Art. 53 Abs. 2 VGG). Die Frage nach der Rechtsnatur der Eingabe vom 21. April 2008 wird vorab zu klären sein (E. 3).

**2.**
**2.1** Die Behörde, die sich als unzuständig erachtet, überweist die Sache ohne Verzug der zuständigen Behörde (Art. 8 Abs. 1 VwVG; vgl.

BGE 127 III 567 E. 3a). Die Weiterleitung muss von Amtes wegen vorgenommen werden. Das schliesst nicht aus, dass die Parteien einen entsprechenden Antrag stellen können. Die Behörde ist an dieses Begehren und die rechtliche Würdigung der Zuständigkeitsfragen durch die Parteien indes nicht gebunden. Gegen den Willen der betroffenen Partei erfolgt keine Überweisung (THOMAS FLÜCKIGER, in: Waldmann/ Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar], Zürich/Basel/ Genf 2009, Rz. 10 zu Art. 8; MICHEL DAUM, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: VwVG-Kommentar], Rz. 5 zu Art. 8). Kommt in einer Eingabe nicht der Wille zum Ausdruck, einen Entscheid durch eine Behörde herbeiführen zu wollen, verhält es sich ebenso. Um dies festzustellen, müssen die eingereichten Unterlagen und die weiteren Umstände des konkreten Falles interpretiert werden. Eine Eingabe, die nur falsch bezeichnet ist, dem Inhalt nach aber als Beschwerde verstanden werden muss, ist weiterzuleiten. Zu beachten ist der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Wer an eine Behörde gelangt, obwohl er deren Unzuständigkeit kennt, darf nicht mit einer Überweisung seiner Eingabe rechnen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1380/2006 und A-1381/2006 vom 27. Dezember 2007 E. 3.2). Rechtsmissbrauch sollte freilich nicht leichthin angenommen werden. Auch wenn die Überweisung von Amtes wegen erfolgt, darf erwartet werden, dass die Behörden die Parteien sowie die weiteren Verfahrensbeteiligten benachrichtigt. Das gebietet der Grundsatz des fairen Verfahrens (Art. 29 Abs. 1 BV; vgl. zum Ganzen: DAUM, a.a.O., Rz. 5 zu Art. 8).

**2.2** Die Bundesverfassung statuiert den Grundsatz von Treu und Glauben einerseits als Regel für das Verhalten von Staat und Privaten in Art. 5 Abs. 3 BV und andererseits in Art. 9 BV als grundrechtlichen Anspruch der Privaten gegenüber dem Staat auf Schutz des berechtigen Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden (BGE 126 II 377 E. 3 mit weiteren Hinweisen; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 622 ff.; PIERRE MOOR, Droit administratif, Band I, 2. Aufl., Bern 1994, S. 428 ff.). Der Grundsatz von Treu und Glauben gebietet ein *loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr*. Im Verwaltungsrecht wirkt er sich vor allem in zweifacher Hinsicht aus:

In der Form des sogenannten *Vertrauensschutzes* (Art. 9 BV) verleiht er den Privaten einen Anspruch auf Schutz ihres berechtigten Vertrauens in das bestimmte Erwartungen begründende Verhalten der Behörden. Der Vertrauensschutz will im Sinne der Rechtsstaatsidee die Privaten gegen den Staat schützen (zum Ganzen: BGE 129 I 161 E. 4.1, 127 I 31 E. 3a, Urteile des Bundesgerichts 2A.455/2006 vom 1. März 2007 E. 3.2, 2A.83/2006 vom 18. Oktober 2006 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1500/2006 vom 1. Oktober 2008 E. 3.1, A-1419/2006 vom 31. Oktober 2007 E. 7.1, A-1520/2006 vom 29. August 2007 E. 3; René A. Rhinow/Beat Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel/Frankfurt am Main 1990, S. 227 ff. Nr. 74 und S. 242 Nr. 75 B III/b/2; Beatrice Weber-Dürler, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt am Main 1983, S. 79 ff., 128 ff.).

Als *Verbot widersprüchlichen Verhaltens* und als *Verbot des Rechtsmissbrauchs* (Art. 5 Abs. 3 BV) verbietet der Grundsatz von Treu und Glauben sowohl den staatlichen Behörden wie auch den Privaten, sich in ihren öffentlich-rechtlichen Rechtsbeziehungen widersprüchlich oder rechtsmissbräuchlich zu verhalten. Äusserungen im Verkehr zwischen Behörden und Privaten sind so zu interpretieren, wie die jeweils andere Seite sie nach Treu und Glauben verstehen durfte und musste (BGE 124 II 265 E. 4a, 113 Ia 225 E. 1.bb; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1625/2006 vom 15. Dezember 2008 E. 5.2, A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 5.2). In dieser Ausgestaltung bindet dieses Prinzip also nicht nur den Staat, sondern auch die Privaten (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1625/2006 vom 15. Dezember 2008 E. 5.1, A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 5.1; zum Ganzen: Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 623, 707 ff., 715 ff.).

**2.3** Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gemäss der allgemeinen Beweislastregel hat, wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Bei Beweislosigkeit ist gemäss dieser Regel folglich zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden, der die Beweislast trägt (BGE 121 II 257 E. 4c.aa, Urteil des Bundesgerichts

vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.149 ff.). Im Abgaberecht gilt allgemein der Grundsatz, wonach die Behörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Abgabepflicht begründen oder die Abgabeforderung erhöhen; demgegenüber die abgabepflichtige bzw. abgabebegünstigte Person für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 4, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.7.3, A-1687/2006 vom 18. Juni 2007 E. 2.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.151, ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 453 f.).

**3.**
Vorab zu klären ist, wie die Eingabe des Beschwerdeführers vom 21. April 2008 zu qualifizieren ist:

**3.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, es handle sich um eine Stellungnahme bzw. Beschwerdeergänzung. Die eigentliche Beschwerde habe er nämlich mit Schreiben vom 28. November 2006 erhoben, sodass die Sache bereits beim Bundesverwaltungsgericht hängig sei. Die „Beschwerde“ sei allerdings damals vermutlich „versehentlich“ nicht an die Vorgängerinstanz des Bundesverwaltungsgerichts – die SRK – weitergeleitet worden. Die ESTV hätte sie aber damals von Gesetzes wegen „ohne Verzug“ überweisen müssen. Sie sei nicht befugt gewesen, die Beschwerde selber zu bearbeiten und zufolge „Rückzugs“ abzuschreiben bzw. einfach „ad acta zu legen“. Er habe jedenfalls aufgrund des Schreibens der ESTV vom 7. Dezember 2006 (vgl. oben E. C) darauf vertrauen dürfen, dass dieses an die SRK weitergeleitet werde. Die Vorinstanz führt demgegenüber aus, die Argumentation des Beschwerdeführers erweise sich als haltlos. Dieser habe nämlich im Telefongespräch mit dem zuständigen Mitarbeiter, das auf ihr Schreiben vom 7. Dezember 2006 hin erfolgt sei, ausdrücklich auf die Weiterleitung verzichtet (vgl. oben E. D).

**3.2** Zunächst ist also zu untersuchen, ob die Vorinstanz mangels Zuständigkeit das Schreiben bereits *von Amtes wegen* (Art. 8 Abs. 1 VwVG) hätte an die SRK überweisen müssen, wie der Beschwerdeführer behauptet. Dies hängt davon ab, ob die Eingabe dem Inhalt nach als Beschwerde hätte verstanden werden müssen (vgl. E. 2.1).

**3.2.1** In zeitlicher Hinsicht ging das strittige Schreiben bei der ESTV innerhalb der gegen den Einspracheentscheid vom 8. November 2006 laufenden Rechtsmittelfrist ein. Dieser enthielt eine korrekte Rechtsmittelbelehrung; folglich wurde als Beschwerdeinstanz die SRK genannt. Das Schreiben ist an einen namentlich genannten Mitarbeiter der ESTV gerichtet.

**3.2.2** Gleich eingangs dieses Schreibens betont der Beschwerdeführer, dass er „juristisch den Entscheid nicht anfechten“ wolle, denn er „habe weder die Kraft noch die finanziellen Möglichkeiten“ hierzu. Als Gründe, nicht gegen den Entscheid vorgehen zu wollen, nennt er die „schwierige Ausgangslage“. Denn die „rechtlichen Ansprüche“ würden es „de facto“ verunmöglichen, seinen „Zustand zweifelsfrei zu belegen“. Danach folgen persönliche Anmerkungen zum Einspracheentscheid sowie Ausführungen zu seiner gesundheitlichen und finanziellen Situation: So vertritt er die Auffassung, die Umkehr der Beweispflicht bei „psychisch angeschlagenen“ sei „rechtens und doch ungerecht“. „Aber eben“, er habe „im Augenblick andere, gesundheitliche Probleme“. Seine IV-Anmeldung sei hängig und er werde zur Feststellung seiner Defizite neurologisch abgeklärt. Im ersten Halbjahr 2006 habe er ein steuerbares Einkommen von Fr. 10'000.-- erzielt, was „keine tolle Perspektive“ sei. Schliesslich gibt er der Hoffnung Ausdruck, in einer Form gehört zu werden: „Trotzdem“ wolle er ihm [gemeint ist der Mitarbeiter der ESTV], „dieses Schriftstück zukommen lassen“. Sollte er auf „offene Ohren“ stossen, habe er zwei neurologische Gutachten aus den Jahren 2000 und 2003 „zu bieten“, die ihm „verminderte Aufmerksamkeit und Kontrolle attestieren“ würden. Es folgt anschliessend die wenig präzise Bitte an den Mitarbeiter, „mit dem Chef zu reden, was man da machen könnte“.

**3.2.3** Aus den in E. 3.2.1 dargelegten Umständen in formeller Hinsicht darf zunächst einmal geschlossen werden, dass der Beschwerdeführer grundsätzlich wusste, dass er sich, falls er tatsächlich eine Beschwerde hätte erheben wollen, an die hierfür unzuständige Behörde richtete. In materieller Hinsicht (vgl. E. 3.2.2) teilt der Beschwerdeführer hauptsächlich seine persönlichen Bemerkungen zum Einspracheentscheid mit und schildert seine gesundheitliche und finanzielle Lage. Das Schreiben bringt nicht zum Ausdruck, einen Entscheid durch die Behörden herbeiführen zu wollen. Im Gegenteil bringt der Beschwerdeführer selber vor, er wolle den Einspracheentscheid „juristisch nicht anfechten“, dieser sei juristisch korrekt, nur halte er ihn – sozusagen

im Kern – dennoch für falsch („rechtens und doch ungerecht“). Damit spielt er auf die (rechts-)philosophisch diskutierte Differenz zwischen Recht und Gerechtigkeit an. In Würdigung des Schreibens sowie der gesamten Umstände des konkreten Falles gelangt das Bundesverwaltungsgericht zur Auffassung, dass die ESTV nicht auf einen Beschwerdewillen schliessen musste. Das Schreiben des Beschwerdeführers ist vielmehr als eine Anfrage um allgemeine Rechtsauskunft aufzufassen. Es zielte darauf ab, zu erfahren, was für rechtliche Handlungsmöglichkeiten – neben dem ordentlichen Rechtsmittel – zu diesem Zeitpunkt allenfalls noch offen standen.

Die Vorinstanz war folglich – entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers – nicht zur umgehenden Weiterleitung der fraglichen Eingabe an die SRK verpflichtet und somit zur eigenen Bearbeitung befugt. Dass die Vorinstanz das Schreiben des Beschwerdeführers denn auch (zu Recht) primär als Rechtsauskunftsbegehren auffasste, zeigt sich bereits daran, dass sie diesen im Sinne einer Rechtsauskunft am 7. Dezember 2006 als erstes dahingehend informierte, dass der Einspracheentscheid nur noch mit dem ordentlichen Rechtsmittel, d.h. mit Beschwerde an die SRK, angefochten werden könne. Um diesen Weg für den Beschwerdeführer allenfalls einzuleiten, stellte sich die Vorinstanz in ihrem Antwortschreiben auf den Standpunkt, das Schreiben „könne auch“ (also nicht müsse) als Beschwerde aufgefasst werden, obwohl der Beschwerdeführer sich ausdrücklich gegen eine Anfechtung des Einspracheentscheides stelle. Da gegen den Willen der Partei aber keine Überweisung erfolgen soll (vgl. E. 2.1), fragte die Vorinstanz den Beschwerdeführer korrekterweise an, ihr innert Frist mitzuteilen, ob die Eingabe weitergeleitet werden solle. Sie wies darauf hin, ohne seinen Widerspruch werde diese an die SRK weitergeleitet. Darüber hinaus informierte die ESTV den Beschwerdeführer in rechtlicher Hinsicht dahingehend, dass ausser der Einlegung eines ordentlichen Rechtsmittels keine weitergehenden Möglichkeiten bestünden. Abschliessend brachte die ESTV den Hinweis an, der Beschwerdeführer möge doch das ihm bereits vorgängig zugestellte Formular betreffend Beantragung eines zweiten Saldosteuersatzes zurücksenden, um so seine steuerliche Belastung allenfalls zu senken.

**3.3** Ohne Zweifel durfte der Beschwerdeführer nach Treu und Glauben (vgl. E. 2.2) grundsätzlich auf die Zusicherung der ESTV, wonach das Schreiben ohne seinen Widerspruch an die SRK weitergeleitet werde, vertrauen.

Die Vorinstanz macht aber geltend, der Beschwerdeführer habe auf die Weiterleitung verzichtet. In diesem Zusammenhang ist vorab festzuhalten, dass die ESTV den Beschwerdeführer um Mitteilung betreffend Weiterleitung bis zum „13. Dezember 2006 (Datum der Postaufgabe)“ ersuchte. Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers bedeutet dies jedoch nicht, dass die entsprechende Mitteilung zwingend auf schriftlichem Weg erfolgen musste. Eine mündliche Benachrichtigung wird dadurch keineswegs ausgeschlossen. Nach den allgemeinen Beweislastregeln (vgl. E. 2.3) obliegt der Vorinstanz allerdings der Beweis dafür, dass der Beschwerdeführer auf eine Weiterleitung verzichtet hat. Um diesen Beweis zu leisten, beruft sich die Vorinstanz auf das Schreiben des Beschwerdeführers vom 28. November 2006, die Erklärung des zuständigen Mitarbeiters vom 6. Juni 2008, die Telefongespräche vom 4. und 5. Dezember 2007, sowie das Gesuch um Neubeurteilung vom 12. Dezember 2007:

**3.3.1** Das Schreiben vom 28. November 2006 ist offensichtlich nicht geeignet, den Inhalt eines Gespräch zu beweisen, das später, nämlich „kurz nach dem 7. Dezember 2006“, stattgefunden haben soll. Die Aktennotiz, die dieses Gespräch belegen soll, wurde erst im Nachhinein, nämlich am 6. Juni 2008, im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens, erstellt (vgl. E. E.b). Nachträglich erstellten Beweismitteln kommt aber in der Regel ein stark eingeschränkter Beweiswert zu.

Unbestritten ist hingegen, dass am 4. und 5. Dezember 2007 zwischen dem zuständigen Mitarbeiter der Vorinstanz und dem Beschwerdeführer Gespräche stattgefunden haben. Betreffend diese Telefonate wurde eine Aktennotiz verfasst (vgl. E. D.a). Der Beschwerdeführer behauptet nicht, dass diese Notiz die Gesprächsinhalte *falsch oder unvollständig* wiedergeben würde. Demnach hat der Mitarbeiter den Beschwerdeführer darauf aufmerksam gemacht, dass das Schreiben vom 28. November 2006 nicht an die SRK weitergeleitet worden sei, weil er „damals telefonisch ausdrücklich darauf verzichtet“ habe. Der Aktennotiz kann nicht entnommen werden, der Beschwerdeführer habe Andeutungen oder Beanstandungen dahingehend gemacht, die ESTV habe das Schreiben damals zu Unrecht nicht weitergeleitet. Vielmehr ersuchte er – wie erwähnt – wiederum die *ESTV* um eine erneute Prüfung der Sache.

Auch im eingereichten Gesuch um Neubeurteilung seines Falles vom 12. Dezember 2007 wird gegenüber der ESTV nicht der Vorwurf er-

hoben, das strittige Schreiben fälschlicherweise nicht weitergeleitet zu haben. Vielmehr begründet der Beschwerdeführer, warum ihm der Beschwerdewillen gefehlt hat, um gegen den Einspracheentscheid vom 8. November 2006 vorzugehen: „Ich habe den negativen Entscheid damals nicht angefochten, weil mir meine Gesundheit zu schaffen machte, mir die Energie und der Wille für eine Auseinandersetzung gefehlt haben. Und ich mir über meinen Gesundheitszustand noch nicht im klaren war."

**3.3.2** Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts sprechen die Telefongespräche vom 4. und 5. Dezember 2007 sowie das Gesuch um Neubeurteilung vom 12. Dezember 2007 mit rechtsgenügender Sicherheit dafür, dass zwischen der ESTV und dem Beschwerdeführer tatsächlich ein Gespräch mit dem von der ESTV behaupteten Inhalt – nämlich Verzicht auf Weiterleitung des Schreibens an die SRK – stattgefunden hat. Letztlich muss diese Frage aber nicht vollständig geklärt werden, sodass auf die in diesem Zusammenhang vom Beschwerdeführer vorgebrachten Argumente nicht weiter eingegangen zu werden braucht. Dies auf folgendem Grund:

**3.4** Selbst wenn sich die Vorinstanz treuwidrig verhalten und das Schreiben fälschlicherweise nicht weitergeleitet hätte, so könnte der Beschwerdeführer in seinem guten Glauben nämlich nicht (mehr) geschützt werden. Der Schutz des Vertrauens in die von der Behörde geschaffenen Grundlage findet seine Grenze im eigenen, dazu widersprechenden Verhalten (vgl. E. 2.2).

**3.4.1** Hinsichtlich des Verhaltens des Beschwerdeführers erstaunt einmal, dass er sich, nachdem er von der ESTV nicht über die Weiterleitung informiert worden war (vgl. E. 2.1) und er auch von der SRK bzw. vom Bundesverwaltungsgericht nie eine Eingangsbestätigung oder sonstige Verfügung erhalten hat, die ihn aufgefordert hätte, die von ihm offerierten Beweismittel aus den Jahren 2000 und 2003 einzureichen, nicht *beim Bundesverwaltungsgericht* erkundigte, ob sein Schreiben bei diesem überhaupt angekommen und was damit geschehen ist.

Auch hat der Beschwerdeführer sich bei der ESTV gemäss der Aktennotiz betreffend die Gespräche vom 4. und 5. Dezember 2007, deren Inhalt vom Beschwerdeführer nicht bestritten wird (vgl. oben E. 3.3.1), offensichtlich nicht – wie zu erwarten gewesen wäre – zuallererst da-

nach erkundigt, was denn mit dem fraglichen Schreiben bzw. seiner „Beschwerde“ mittlerweile geschehen sei. Auch hätte erwartet werden dürfen, dass er – wäre er tatsächlich davon ausgegangen, das Schreiben sei weitergeleitet worden und hätte er auf eine Weiterleitung bestehen wollen – umgehend auf die angebliche Unterlassung reagiert und eine sofortige Überweisung verlangt hätte. Stattdessen wurde die Frage einer Wiederaufnahme bzw. die Möglichkeit einer erneuten Prüfung seines Falles wiederum durch dieselbe Behörde diskutiert, woraufhin er denn auch bei dieser ein Gesuch um Neubeurteilung eingereicht hat. All dies ist aber nicht die konsequente Vorgehensweise, wenn man – wie behauptet – von der Hängigkeit einer Beschwerde bei der nächsthöheren Instanz ausgeht.

**3.4.2** Das Verhalten des Beschwerdeführers darf in guten Treuen dahingehend aufgefasst werden, dass er selber offensichtlich nicht auf die Weiterleitung seines Schreibens an die SRK bzw. an das Bundesverwaltungsgericht vertraut hat. Spätestens nach den Telefonaten mit der ESTV vom 4. und 5. Dezember 2007 durfte die ESTV davon ausgehen, dass er an einer solchen nicht festhalten wollte, was mit dem daraufhin eingereichten Gesuch um Neubeurteilung denn auch bestätigt wird (vgl. E. D.b, E. 3.3.1). Folglich darf er sich im Nachhinein – nachdem die Vorinstanz das Revisionsverfahren aufgenommen hat – vor dem Bundesverwaltungsgericht nun nicht mehr darauf berufen, auf die Zusicherung der ESTV vertraut zu haben, sein Schreiben vom 28. November 2006 sei an die SRK bzw. das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet worden.

**3.4.3** In diesem Zusammenhang ist schliesslich die Behauptung des Beschwerdeführers unzutreffend, wonach die Vorinstanz das „mit Beschwerde vom 28. November 2006 eröffnete Verfahren“ hätte „formell abschliessen müssen“, indem diese die Beschwerde infolge Rückzugs als gegenstandslos abschreibt, sodass der Beschwerdeführer „sofort hätte intervenieren und die Weiterbearbeitung verlangen“ können. Abgesehen davon, dass die Vorinstanz das Schreiben nicht als Beschwerde hat auffassen müssen (vgl. E. 3.2.3), wäre sie für eine Abschreibung auch gar nicht zuständig gewesen.

**3.5** In rechtlicher Hinsicht folgt aus dem vorgehend Erörterten, dass der Einspracheentscheid der ESTV vom 8. November 2006 in Rechtskraft erwachsen ist. Die Vorinstanz hat deshalb richtigerweise auf das Gesuch des Beschwerdeführers vom 12. Dezember 2007 hin das Re-

visionsverfahren eingeleitet, und sie hat am 5. März 2008 einen Revisionsentscheid gefällt. Die Eingabe des Beschwerdeführers vom 21. April 2008 beim Bundesverwaltungsgericht ist demnach als Beschwerde gegen diesen Revisionsentscheid entgegenzunehmen. Nachfolgend bleibt somit zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht auf das Revisionsbegehren nicht eingetreten ist.

**4.**

**4.1** Nach der Rechtsprechung ist derjenige, auf dessen Begehren bzw. Rechtsmittel nicht eingetreten worden ist, befugt, durch die ordentliche Beschwerdeinstanz überprüfen zu lassen, ob der Nichteintretensentscheid zu Recht ergangen ist (statt vieler: BGE 124 II 499 E. 1 mit weiteren Hinweisen). Mit einer Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid kann nur geltend gemacht werden, die Vorinstanz habe zu Unrecht das Bestehen der Eintretensvoraussetzungen verneint. Damit wird das Anfechtungsobjekt auf die Eintretensfrage beschränkt, deren Verneinung als Verletzung von Bundesrecht mit Beschwerde gerügt werden kann (BGE 132 V 74 E. 1.1; vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1625/2006 vom 15. Dezember 2008 E. 1.2.2). Soweit der Beschwerdeführer in materieller Hinsicht das Begehren stellt, es sei ihm rückwirkend ab dem 1. April 2004 die Abrechnung nach der effektiven Methode zu erlauben, ist demnach darauf nicht einzutreten.

**4.2** Einspracheentscheide der ESTV können innert 30 Tagen nach der Eröffnung mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht (bzw. vormals bei der SRK) angefochten werden (vgl. E. 1). Läuft die Beschwerdefrist unbenutzt ab, gilt das Beschwerderecht als verwirkt und der Entscheid erwächst in *formelle Rechtskraft* (vgl. BERNARD MAÎTRE/VANESSA THALMANN [FABIA BOCHSLER/KASPAR PLÜSS], in: Praxiskommentar, N. 16 zu Art. 21). Die formelle Rechtskraft eines Entscheides bedeutet, dass er von den Betroffenen nicht mehr mit *ordentlichen Rechtsmitteln* angefochten werden kann (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 990).

**4.3**

**4.3.1** Im Interesse der Wahrheitsfindung muss mit dem *ausserordentlichen Rechtsmittel* der Revision ein formell rechtskräftiger Entscheid korrigiert werden können, wenn sich nachträglich herausstellt, dass er auf einer falschen tatsächlichen Grundlage beruht. Mit der Revision wird die Unabänderlichkeit und Massgeblichkeit eines rechtskräftigen Entscheides angefochten, damit in der Sache neu entschieden werden

kann (vgl. BGE 127 I 133 E. 6, vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.339/2003 vom 18. Februar 2004 E. 4.3; SCHERRER, in: Praxiskommentar, Rz. 1 ff. zu Art. 66; vgl. PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI, Allgemeines Verwaltungsrecht, 2. Aufl., Bern 2005, S. 269).

**4.3.2** Zuständige Instanz für die Einreichung eines Revisionsgesuchs ist die Behörde, die den zu revidierenden Entscheid gefällt hat (PETER A. MÜLLER-STOFFEL, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 3 zu Art. 67; AUGUST MÄCHLER, in: VwVG-Kommentar, Rz. 7 zu Art. 66). Auf die Revision von Entscheiden und Einspracheentscheiden der ESTV sind die Art. 66 - 68 VwVG anwendbar (Art. 67 Abs. 1 MWSTG).

**4.3.3** Die Beschwerdeinstanz zieht ihren Beschwerdeentscheid von Amtes wegen oder auf Begehren einer Partei in Revision, wenn ihn ein Verbrechen oder ein Vergehen beeinflusst hat (Art. 66 Abs. 1 VwVG). Der Revision ist auf Begehren einer Partei ausserdem stattzugeben, wenn der Gesuchsteller neue erhebliche Tatsachen oder Beweismittel vorbringt (Art. 66 Abs. 2 Bst. a VwVG) oder nachweist, dass die Beschwerdeinstanz aktenkundige erhebliche Tatsachen oder bestimmte Begehren übersehen hat (Art. 66 Abs. 2 Bst. b VwVG; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.182/2004 vom 29. Oktober 2004 E. 4.1). Sodann zieht die Beschwerdeinstanz einen Entscheid in Revision, wenn sie die Bestimmungen über den Ausstand, die Akteneinsicht oder das rechtliche Gehör verletzt hat (Art. 66 Abs. 2 Bst. c VwVG). Schliesslich kann unter besonderen Voraussetzungen eine Revision erfolgen, wenn der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte in einem endgültigen Urteil festgestellt hat, dass die Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101) oder die dazugehörigen Protokolle verletzt worden sind (Art. 66 Abs. 2 Bst. d VwVG; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 3.2). Die im Gesetz genannten *Revisionsgründe* sind abschliessend (Art. 66 Abs. 1 und 2 VwVG; MÄCHLER, a.a.O., Rz. 10 zu Art. 66; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 737).

**4.3.4** Die zur Stützung eines Revisionsgesuches geltend gemachten *Tatsachen* und eingereichten *Beweismittel* müssen *neu* und *erheblich* sein (Art. 66 Abs. 2 Bst. a VwVG).

**4.3.4.1** Nach Lehre und bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind revisionsweise geltend gemachte *Tatsachen* lediglich dann als *neu* zu qualifizieren, wenn sie zur Zeit der Erstbeurteilung der Sache bereits vorhanden waren, jedoch – trotz hinreichender Sorgfalt – erst nachträglich in Erfahrung gebracht werden konnten (Urteile des Bundesgerichts 2F_2/2008 vom 31. März 2008 E. 3.2, 2A.396/2006 vom 22. Januar 2007 E. 2.1). Tatsachen, welche sich erst nachträglich zutragen, können allenfalls den Erlass einer neuen Verfügung durch die erstinstanzliche Behörde im Rahmen eines Wiedererwägungsverfahrens rechtfertigen, bilden aber keinen Grund zur Revision eines Beschwerdeentscheides (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts E-7751/2007 vom 14. Dezember 2007, vgl. auch A-8637/2007 vom 9. Juli 2008 E. 2.3 zu einem Wiedererwägungsgesuch; SCHERRER, a.a.O., Rz. 25 f., 28 zu Art. 66; MÄCHLER, a.a.O., Rz. 15 f. zu Art. 66; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 425 ff., 740).

**4.3.4.2** *Erheblich* im Sinn von Art. 66 Abs. 2 Bst. a VwVG sind neue Tatsachen dann, wenn sie geeignet sind, die tatbeständliche Grundlage des angefochtenen Entscheides zu verändern und bei zutreffender rechtlicher Würdigung zu einem anderen, für den Gesuchsteller günstigeren Ergebnis zu führen, mit anderen Worten, wenn sie den Ausgang des Verfahrens beeinflussen können (BGE 127 V 353 E. 5b, Urteile des Bundesgerichts 1C_513/2008 vom 3. April 2009 E. 5.3.5, 4A_42/2008 vom 14. März 2008 E. 4.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 3.4.1, E-4082/2007 vom 25. Juni 2008 E. 3.2; SCHERRER, a.a.O., Rz. 25 f.; MÄCHLER, a.a.O., Rz. 18 zu Art. 66; RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS-PETER, Öffentliches Prozessrecht und Grundzüge des Justizverfassungsrechts des Bundes, Basel/Frankfurt 1996, S. 273, Rz. 1431).

**4.3.4.3** Ähnliches gilt für revisionsweise eingereichte *Beweismittel:* Sie sind nur dann als neu zu qualifizieren und erheblich, wenn sie entweder neue erhebliche Tatsachen erhärten oder geeignet sind, dem Beweis von Tatsachen zu dienen, die zwar im früheren Verfahren bekannt gewesen, aber zum Nachteil der gesuchstellenden Partei unbewiesen geblieben sind, respektive wenn sie bei Vorliegen im ordentlichen Verfahren vermutlich zu einem anderen Entscheid geführt hätten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 4C.111/2006 vom 7. November 2006 E. 2.1; SCHERRER, a.a.O., Rz. 27 zu Art. 66; RHINOW/KOLLER/KISS-PETER, a.a.O., S. 273, Rz. 1431). Sie müssen der Sachverhaltsermittlung dienen,

nicht der rechtlichen Würdigung. Es genügt daher nach der Rechtsprechung nicht, dass ein neues Gutachten den Sachverhalt anders bewertet, vielmehr bedarf es neuer Elemente tatsächlicher Natur, welche die Entscheidungsgrundlagen als objektiv mangelhaft erscheinen lassen. Für die Revision genügt es nicht, dass der Gutachter aus den im Zeitpunkt des Haupturteils bekannten Tatsachen nachträglich andere Schlussfolgerungen zieht als das Gericht (BGE 127 V 353 E. 5b mit weiteren Hinweisen, 108 V 170 E. 1c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts D-6477/2007 vom 9. November 2007 E. 4.2.2, E-5106/2006 vom 4. September 2007 E. 5.1.1; SCHERRER, a.a.O., Rz. 28 zu Art. 66; MÄCHLER, a.a.O., Rz. 17 zu Art. 66). Hingegen ist es – im Gegensatz zu den geltend gemachten neuen Tatsachen – nicht notwendig, dass die Beweismittel selber aus der Zeit vor dem Beschwerdeentscheid stammen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 3.4.1, E-5117/2006 vom 6. August 2008 E. 2.4).

**4.3.5** Gründe im Sinn von Art. 66 Abs. 2 Bst. a-c VwVG gelten nicht als Revisionsgründe, wenn die Partei sie im Rahmen des Verfahrens, das dem Beschwerdeentscheid voranging, oder auf dem Wege einer Beschwerde, die ihr gegen den Beschwerdeentscheid zustand, geltend machen konnte (Grundsatz der Subsidiarität, Art. 66 Abs. 3 VwVG). Wer bei zumutbarer Sorgfalt seine Rechte bereits im Beschwerdeverfahren wahren konnte, das zu dem in Revision zu ziehenden Entscheid geführt hat, soll von der Revision ausgeschlossen bleiben. Gleiches gilt für Parteien, die Revisionsgründe bereits mit dem ordentlichen Rechtsmittel gegen den Beschwerdeentscheid vorbringen konnten. Die Revision dient nicht dazu, auf Unachtsamkeit beruhende Unterlassungen der Parteien ausserhalb der ordentlichen Verfahren korrigieren zu können (vgl. BGE 127 I 133 E. 6, 111 Ib 209 E. 1, 103 Ib 87 E. 3, Urteile des Bundesgerichts 1C_513/2008 vom 3. April 2009 E. 4, 2A.288/2003 vom 7. Mai 2004 E. 2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1670/2006 vom 23. Oktober 2008 E. 3.3; vgl. SCHERRER, a.a.O., Rz. 43 f. zu Art. 66; MÄCHLER, a.a.O., Rz. 25 ff., vgl. auch Rz. 31 zu Art. 66).

**4.3.6** Wird ein unzulässiger Revisionsgrund geltend gemacht oder fehlt es an den übrigen Zulässigkeitsvoraussetzungen, erledigt die Revisionsinstanz das Verfahren durch Nichteintreten. Erweisen sich die vorgebrachten Revisionsgründe als nicht rechtserheblich, wird das Revisionsgesuch abgewiesen. Sind sie rechtserheblich, wird der ange-

fochtene (rechtskräftige) Entscheid aufgehoben und in der Sache neu entschieden (Art. 68 Abs. 1 VwVG; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1625/2006 vom 15. Dezember 2008 E. 3.3; vgl. KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 750; vgl. auch MÄCHLER, a.a.O., Rz. 31 zu Art. 66).

Entscheide im Rahmen der Revision können mit den ordentlichen Rechtsmitteln angefochten werden (Art. 5 Abs. 2 VwVG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1625/2006 vom 15. Dezember 2008 E. 3.1; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 751; SCHERRER, a.a.O., Rz. 9 zu Art. 66).

**4.3.7** Aus Gründen der Rechtssicherheit besteht das Bedürfnis, dass es nach einem längeren Zeitablauf mit einem getroffenen Entscheid definitiv sein Bewenden hat. Auch schwerwiegende Mängel vermögen es dann grundsätzlich nicht mehr zu rechtfertigen, dass noch einmal auf einen Entscheid zurückgekommen wird. Das VwVG enthält daher für die Einreichung von Revisionsbegehren Verwirkungsfristen. Es wird zwischen einer kürzeren relativen und einer längeren absoluten Frist unterschieden (MÄCHLER, a.a.O., Rz. 1 zu Art. 67). Das Revisionsgesuch ist der Beschwerdeinstanz innert 90 Tagen nach Entdecken des Revisionsgrundes (relative Revisionsfrist), spätestens aber innert 10 Jahren nach Eröffnung des Beschwerdeentscheides (absolute Revisionsfrist) schriftlich einzureichen (Art. 67 Abs. 1 VwVG). Wird ein Revisionsgesuch erst nach Ablauf der relativen oder der absoluten Frist eingereicht, so ist darauf nicht einzutreten (vgl. MÄCHLER, a.a.O., Rz. 5 zu Art. 67). Einzig, wenn der Entscheid durch ein Verbrechen oder Vergehen beeinflusst wurde, ist eine Revision auch nach Ablauf von 10 Jahren noch möglich (Art. 67 Abs. 2 VwVG). Diesfalls gilt es allerdings die relative Frist von 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes zu beachten (vgl. SCHERRER, a.a.O., Rz. 7 zu Art. 67).

**5.**

**5.1** Im vorliegenden Fall begründet die Vorinstanz ihr Nichteintreten auf das Revisionsgesuch vom 12. Dezember 2007 damit, die Erklärung von Prof. Dr. med. Z._____ vom 6. Januar 2006 sei vor Erlass des Einspracheentscheides vom 8. November 2006 bekannt gewesen und hätte somit bereits im Einspracheverfahren eingereicht werden können. Bei der Vernehmlassung des Beschwerdeführers an das Bundesgericht vom 5. November 2007 sowie beim Schreiben der A._____ an das Bundesgericht vom 16. November 2007 handle es sich um Parteingaben in einem anderen Verfahren, welche deshalb keine neuen erheblichen Tatsachen bzw. keine neuen erheblichen

Beweismittel im Sinne des VwVG darstellten. Der Radiologische Befund des Universitätsspitals Zürich vom 26. Januar 2007, das Urteil des Verwaltungsgerichts Thurgau als Versicherungsgericht vom 11. Juli 2007, der Arztbericht für die IV-Anmeldung vom 13. August 2007 sowie das „neurologische Konsil“ vom 20. August 2007 seien nach der gesetzlich festgelegten 90-tägigen Revisionsfrist – und somit verspätet – eingereicht worden.

Der zutreffenden Begründung der Vorinstanz kann ohne Weiteres gefolgt werden. Sie ist deshalb zu Recht auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten (vgl. E. 4.3.4 und E. 4.3.5 i.V.m. E. 4.3.6 und E. 4.3.7).

**5.2**

**5.2.1** Der Vollständigkeit halber setzt sich die Vorinstanz dennoch mit den neu eingereichten Beweismitteln auseinander. Sie führt aus, die medizinischen Berichte sowie das Gerichtsurteil würden keine *neuen* Elemente tatsächlicher Natur beweisen, sondern die bereits bekannten Tatsachenelemente lediglich neu würdigen. Die genannten Beweismittel könnten auch nicht als *erheblich* angesehen werden. Die ESTV legt dar, die im Rahmen der Revision eingereichten Beweismittel hätten auch dann, wenn sie bereits anlässlich des Einspracheentscheides in die Würdigung einbezogen worden wären, keine andere Beurteilung des Sachverhalts im Sinne der Bejahung der Urteilsunfähigkeit nahegelegt. Wie die Vorinstanz richtig ausführt, äussert sich keines der medizinischen Dokumente spezifisch zur Frage einer allfälligen Handlungsunfähigkeit anlässlich der Unterzeichnung der Unterstellungserklärung. Die im Rahmen der Revision vorgelegten Beweismittel befassen sich – wie schon die im Einspracheverfahren eingereichten Akten – vielmehr in ganz allgemeiner Weise mit den zweifellos schlimmen gesundheitlichen Folgen des Unfalls des Beschwerdeführers. Dass diese (neuen) Beweismittel nichts am Ergebnis der im Einspracheentscheid vorgenommenen Beurteilung durch die ESTV ändern, davon geht im Übrigen auch der Beschwerdeführer aus, macht er doch vor Bundesverwaltungsgericht geltend, die Frage seiner Urteilsfähigkeit zum Zeitpunkt der Unterstellungserklärung sei „nun gutachterlich zu klären“ bzw. „zu gegebener Zeit fundiert zu beurteilen“ (vgl. auch oben E. E.a). Inwiefern unter diesen Umständen die Vorinstanz in ihrer Beurteilung jedoch neue erhebliche Tatsachen übersehen oder die Beweismittel falsch gewürdigt hätte, ist nicht ersichtlich.

**5.2.2** Der Beschwerdeführer bringt für den Fall, dass die Handlungsfähigkeit bejaht werden sollte, vor, die Unterstellungserklärung leide an einem erheblichen Willensmangel, da er von einem Saldosteuersatz von 5,2% ausgegangen sei. In einen Saldosteuersatz von 6% hätte er nicht eingewilligt. Da sich die bundesverwaltungsgerichtliche Überprüfungsbefugnis auf die Frage des Eintretens auf das Revisionsgesuch beschränkt (vgl. E. 4.1), ist auf diesen (materiellen) Einwand nicht einzutreten. Wäre er indes zu beurteilen, wäre zur Rechtslage das Folgende festzuhalten: Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ergibt sich die Erheblichkeit von Willensmängeln im Verwaltungsrecht aus einem allgemeinen Rechtsgrundsatz und nicht aus direkter oder analogieweiser Geltung des Privatrechts (BGE 98 V 255 E. 2). Regelmässig ist der Willensmangel aber nur dann zu beachten, wenn der zugrunde liegende Irrtum nicht von der Person, an die sich der beanstandete Verwaltungsakt richtet, verschuldet worden ist (BGE 102 Ib 115 E. 2, 98 V 255 E. 2, 97 V 155 E. 3, Urteil des Bundesgerichts 2A.532/2000 vom 12. März 2001 E. 2b). Dieser Fall wäre hier nicht gegeben. Gemäss dem im Steuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip wäre es die Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen, sich hinreichend über die Grundlagen, die anwendbaren Sätze und die Auswirkungen der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode zu informieren. Nach einem allgemeinen Grundsatz kann aber niemand aus der eigenen Rechtsunkenntnis Rechte zu seinen Gunsten ableiten (BGE 98 V 255 E. 2). Aufgrund der beschwerdeführerischen Angaben im „Fragebogen“ und in der Unterstellungserklärung zu seiner Tätigkeit wäre denn auch die Korrektur durch die ESTV betreffend des anwendbaren Satzes (6% statt 5,2%) nicht zu beanstanden: Wählbar ist die Methode der Besteuerung mittels Saldosteuersatz, nicht aber der anwendbare Prozentsatz, nach dem abzurechnen ist, denn dieser ist abhängig von der Art der ausgeübten Tätigkeit.

**6.**

Entsprechend ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 1'000.-- sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- verrechnet.

**3.**
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Iris Widmer

**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: