Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1589/2006 und A-1590/2006
{T 0/2}

Urteil vom 22. September 2008

Besetzung

Richter Pascal Mollard (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (2. Semester 2002 und 2. Semester 2004).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest und erwägt,

dass A._____, Rechtsanwalt, am 20. Mai 2005 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eine Abrechnung für das 2. Semester 2002 einreichte, ausweisend eine Steuerschuld von Fr. 10'338.18,

dass A._____ am 11. Juli 2005 der ESTV die Abrechnung für das 2. Semester 2004 einreichte, ausweisend eine Steuerschuld von Fr. 8'349.53,

dass die ESTV infolge ausgebliebener Bezahlung die Betreibung für die von ihm deklarierten Steuerschulden einleitete und der Steuerpflichtige dagegen Rechtsvorschlag erhob,

dass die ESTV am 15. November 2005 bzw. am 7. Dezember 2005 in Anwendung von Art. 63 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) je einen Entscheid fällte betreffend das 2. Semester 2002 und das 2. Semester 2004, in denen sie ihre Steuerforderungen bestätigte und die Rechtsvorschläge aufhob,

dass der Steuerpflichtige am 16. Dezember 2005 gegen diese Entscheide Einsprache erhob mit den Anträgen: „(1) Die Verfügungen der Eidg. Steuerverwaltung vom 15. November 2005 und vom 7. Dezember 2005 seien aufzuheben, (2) die Eidg. Steuerverwaltung sei anzuhalten, die hiermit vom Steuerpflichtigen erklärte Verrechnung zuzulassen, nämlich die Verrechnung von dessen Rückforderungsansprüchen von Fr. 20'860.42 gegen die in Betreibung gesetzten Forderungen, (3) eventuell sei die Eidg. Steuerverwaltung zu veranlassen, dem Steuerpflichtigen Fr. 20'860.42 unverzüglich auszuzahlen“; der Einsprecher zur Begründung insbesondere vorbrachte, er habe aufgrund der von ihm irrtümlicherweise auf Dienstleistungen an Empfänger mit Sitz im Ausland fakturierten und abgerechneten Mehrwertsteuer einen Rückforderungsanspruch von Fr. 20'860.42, den er verrechnungsweise geltend mache, womit die angefochtenen Entscheide infolge Forderungstilgung aufzuheben seien,

dass die ESTV dem Einsprecher mit Schreiben vom 14. März 2006 mitteilte, die von ihm irrtümlich fakturierte und deklarierte MWST für Dienstleistungen an Empfänger mit Sitz im Ausland könne aufgrund

der vorgenommenen Rechnungskorrekturen zurückerstattet werden; der gutgeschriebene Betrag von Fr. 26'424.-- (vgl. Gutschriftsanzeige [GS] Nr. 029631 vom 14. März 2006 betreffend das 1. bis 4. Quartal 2000) mit offenen Steuerausständen verrechnet und ein allfälliger Überschuss ausbezahlt werde,

dass die ESTV dem Einsprecher mit separatem Schreiben vom 14. März 2006 eine Frist bis zum 24. März 2006 ansetzte, um die Einsprache mit den beigelegten Rückzugserklärungen zurückzuziehen, bzw. sie ihm – sofern er an der Einsprach festhalten wolle – eine Nachfrist von 3 Tagen gewährte, um seine Einsprache insofern zu verbessern, dass er eine hinreichende sachbezogene Begründung mit Angabe der Beweismittel beibringe und insbesondere dartue, weshalb die aufgrund seiner eigenen Angaben festgesetzten Steuerbeträge nicht korrekt sein sollten; sie ihm diesbezüglich das Nichteintreten auf die Einsprache im Unterlassungsfall androhte; die ESTV im Weiteren ausführte, der verrechnungsweise geltend gemachte Rückforderungsanspruch sei nicht Gegenstand der beiden angefochtenen Entscheide und damit auch nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens und in diesem Zusammenhang auf ihr separates Schreiben vom 14. März 2006 (inkl. Gutschriftsanzeige Nr. 029631) verwies,

dass der Einsprecher am 20. März 2006 die Verrechnung seines Rückforderungsanspruchs gemäss GS Nr. 029631 in der Höhe von Fr. 26'424.-- mit den Steuerforderungen gemäss den beiden Entscheiden der ESTV vom 15. November 2005 und 7. Dezember 2005 erklärte und ausführte, diese Forderungen seien damit durch Tilgung untergegangen,

dass die ESTV mit den beiden Beschlüssen vom 6. April 2006 die Einsprache gegen die Entscheide vom 15. November 2005 und 7. Dezember 2005 als gegenstandslos vom Protokoll abschrieb,

dass A._____ (Beschwerdeführer) am 8. Mai 2006 gegen die Beschlüsse vom 6. April 2006 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) führte mit den folgenden Anträgen: „(1) Die Beschlüsse der Eidg. Steuerverwaltung vom 6. April 2006 sowie deren Verfügungen vom 15. November und 7. Dezember 2005 seien aufzuheben, (2) dem Beschwerdeführer seien keine Verfahrenskosten aufzuerlegen und diesem sei ausgangsgemäss eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen“; er zur Begründung im Wesentlichen ausführte, die Betreibung der ESTV sei schikanös, da

diese im Zeitpunkt der Einleitung bereits von seinem Rückforderungsanspruch gewusst habe, die in Betreibung gesetzten Forderungen seien spätestens durch Verrechnung mit der GS Nr. 029631 vom 14. März 2006 getilgt und die ESTV seit diesem Zeitpunkt nicht mehr berechtigt, ihre Betreibungen fortzusetzen; die ESTV seine Einsprache vom 16. Dezember 2005 zu Unrecht als gegenstandslos vom Protokoll abgeschrieben habe; er in seiner Einsprache nicht zuletzt geltend gemacht habe, die Beseitigung der Rechtsvorschläge durch die ESTV sei aufzuheben, inwiefern die Einsprache hinsichtlich dieses Antrags gegenstandslos geworden sein soll, sei unerfindlich,

dass die ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 10. Juli 2006 auf vollumfängliche Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers, schloss; die ESTV im Wesentlichen geltend machte, zum Zeitpunkt der Abschreibungsbeschlüsse, am 6. April 2006, sei alles, was Gegenstand des Einspracheverfahrens gewesen sei und worüber sie zu entscheiden hatte, durch Verrechnung mit der GS Nr. 029631 untergegangen gewesen und sie deshalb die Einspracheverfahren vom Protokoll abgeschrieben habe; sie im Übrigen die Betreibungen zu Recht eingeleitet habe, da der Beschwerdeführer seiner Zahlungspflicht nicht nachgekommen sei; zum Zeitpunkt der Einleitung der Betreibungen, am 17. November 2005, noch kein Rückerstattungsanspruch bestanden habe, der hätte verrechnet werden können,

dass das Betreibungsamt Olten-Gösgen dem Bundesverwaltungsgericht auf dessen Aufforderung hin am 30. Juni 2008 mitteilte, dass die Betreibungen im Register eingetragen sind,

dass das Bundesverwaltungsgericht gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 172.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) von den in Art. 33 und 34 VGG genannten Vorinstanzen beurteilt, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist; im Bereich des Mehrwertsteuerrechts bei Abschreibungsbeschlüssen der ESTV keine Ausnahme vorliegt; sich das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht nach dem VwVG richtet, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG),

dass grundsätzlich jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt bildet und deshalb einzeln anzufechten ist; es gerechtfertigt ist, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 215 E. 1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1471/2006 und A-1472/2006 vom 3. März 2008 E. 1.3, A-1380/2006 und A-1381/2006 vom 27. September 2007 E. 2, A-1354/2006 und A-1409/2006 vom 24. August 2007 E. 1.3),

dass diese Voraussetzungen vorliegend zweifelsfrei erfüllt sind, da das gleiche Steuersubjekt betroffen ist, die beiden Beschlüsse von der ESTV identisch begründet worden sind und der Beschwerdeführer diese mit einer Beschwerde angefochten hat; die Verfahren A-1589/2006 und A-1590/2006 deshalb zusammengelegt werden können,

dass Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens nur sein kann, was Gegenstand der Abschreibungsbeschlüsse vom 6. April 2006 war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen; der Streitgegenstand im Laufe des Beschwerdeverfahrens weder erweitert noch qualitativ verändert werden darf (Urteile des Bundesgerichts 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2, 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1408/2006 vom 13. März 2008 E. 2 mit Hinweisen),

dass deshalb soweit der Beschwerdeführer die Aufhebung der Entscheide vom 15. November 2005 und 7. Dezember 2005 beantragt, auf die Beschwerde nicht einzutreten ist,

dass nach Art. 64 Abs. 3 MWSTG die Einsprache schriftlich bei der ESTV einzureichen ist; sie die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder seines Vertreters zu enthalten hat; die ESTV dem Einsprecher eine kurze Nachfrist zur Verbesserung einräumt, wenn die Einsprache diesen Anforderungen nicht genügt oder der Antrag oder dessen Begründung die nötige Klarheit vermissen lassen (Art. 64 Abs. 4 MWSTG); sie diese Nachfrist mit der Androhung verbindet, nach unbenutztem Fristablauf auf Grund der Akten zu entscheiden oder,

wenn Antrag, Begründung, Unterschrift oder Vollmacht fehlen, auf die Einsprache nicht einzutreten (Art. 64 Abs. 5 MWSTG),

dass die ESTV gemäss Art. 69 Abs. 1 MWSTG die Betreibung einleitet, wenn ihr Anspruch auf Steuern, Zinsen, Kosten und Bussen auf Mahnung hin nicht befriedigt wird; für die Beseitigung des Rechtsvorschlages die ESTV zuständig ist (Art. 69 Abs. 3 MWSTG),

dass gemäss Art. 63 Abs. 2 MWSTG für das Verfahren vor der ESTV das VwVG anwendbar ist, soweit das MWSTG keine besonderen Bestimmungen enthält (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., S. 64),

dass das Verfahren infolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben wird, wenn das aktuelle Rechtschutzinteresse oder der Streitgegenstand im Verlaufe des Verfahrens dahinfällt (Art. 4 VwVG i.V.m. Art. 72 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP, SR 273]; Urteil des Bundesgerichts 2A.133/2006 vom 16. März 2006 E. 2.1); dagegen auf die Eingabe nicht einzutreten ist, wenn es daran schon bei Beschwerdeeinreichung fehlte (BVGE 2007/12 E. 2.1 S. 124),

dass die ESTV nach erhobener Einsprache somit dann das Einspracheverfahren vom Protokoll abzuschreiben hat, wenn bereits auf die Einsprache eingetreten wurde, diese aber infolge Rückzugs, Anerkennung oder Gegenstandslosigkeit dahinfällt (vgl. ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 177),

dass ein Rückzug bedingungslos (BGE 111 V 58 E. 1) und ausdrücklich erfolgen muss (BGE 119 V 36 E. 1b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts C-2468/2006 vom 23. April 2007 E. 3.2); eine Begleichung der Forderung nicht heisst, das dagegen eingelegte Rechtsmittel werde zurückgezogen (BGE 119 V 36 E. 1b); die Begleichung der Mehrwertsteuerforderung im Einspracheverfahren auch nicht eine vorbehaltlose Zahlung im Sinne der Rechtsprechung darstellt (vgl. zur vorbehaltlosen Zahlung Urteile des Bundesgerichts 2C_159/2008 vom 29. Februar 2008 E. 2, 2C_184/2007 vom 4. September 2007 E. 3.3, 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 74 S. 674 E. 3.4.3.7),

dass im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer mit seiner Einsprache die Verrechnung seines geltend gemachten Rückforderungsanspruches mit den Steuerforderungen der ESTV gemäss den Entscheiden vom 15. November 2005 und 7. Dezember 2005 verlangte sowie als Folge davon die Aufhebung der genannten Entscheide und damit auch die Aufhebung der darin von der ESTV vorgenommenen Beseitigung der Rechtsvorschläge beantragte,

dass der Beschwerdeführer demnach in seiner Einsprache klar begründete, weshalb – seiner Ansicht nach – die Erstentscheide aufzuheben seien,

dass die ESTV deshalb fälschlicherweise davon ausging, die Einsprache enthalte keine Begründung im Sinn von Art. 64 Abs. 3 MWSTG; die Aufforderung der ESTV vom 14. März 2006 zur Einspracheverbesserung unter Androhung des Nichteintretens somit rechtswidrig war,

dass der Beschwerdeführer die von der ESTV zugesandten Rückzugserklärungen nicht retournierte und die Einsprache auch sonst nicht ausdrücklich zurückgezogen hat,

dass der Beschwerdeführer vorliegend nicht das erreicht hat, was er mit seiner Einsprache beantragte, nämlich die Aufhebung der Erstentscheide, einschliesslich der Aufhebung der Beseitigung der Rechtsvorschläge, und die betreffenden Betreibungen im Betreibungsregister nachweislich bis heute eingetragen sind,

dass die ESTV somit zu Unrecht von der Gegenstandslosigkeit der Einspracheverfahren ausging, da der Beschwerdeführer die Einsprachen nicht zurückgezogen hat und durch die Einträge im Betreibungsregister beschwert ist; er somit ein aktuelles schützwürdiges Interesse hat, dass seine Einsprache beurteilt wird,

dass im Übrigen Abschreibungsbeschlüsse das Eintreten auf das Rechtsmittel voraussetzen (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., S. 177, vgl. oben), insoweit somit auch die ESTV davon ausgegangen sein muss, eine Einsprachebegründung liege vor, hätte sie doch sonst – androhungsgemäss – einen Nichteintretensentscheid fällen müssen,

dass die Abschreibungsbeschlüsse der ESTV somit antragsgemäss aufzuheben sind und die ESTV die Einsprache mittels Einsprache-

entscheid(en) zu prüfen hat; sie materiell zu beurteilen hat, ob sie die fraglichen Betreibungen zu Recht eingeleitet hat,

dass die Beschwerden demnach – soweit darauf eingetreten wird – gutzuheissen sind; es sich vorliegend rechtfertigt, weder dem Beschwerdeführer noch der ESTV Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG); die geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 800.-- dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten sind,

dass gemäss Art. 64 Abs. 1 VwVG der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren hin eine Entschädigung für die ihr erwachsenen notwendigen Kosten zuzusprechen ist (vgl. auch Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]),

dass nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung der Rechtsanwalt, der in eigener Sache prozessiert, nur ausnahmsweise Anspruch auf eine Parteientschädigung hat; dazu folgende Voraussetzungen kumulativ gegeben sein müssen: 1) dass es sich um eine komplizierte Sache mit hohem Streitwert handelt; 2) dass die Interessenwahrung einen hohen Arbeitsaufwand notwendig macht, der den Rahmen dessen überschreitet, was der einzelne üblicher- und zumutbarerweise nebenbei zur Besorgung der persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat, und 3) dass zwischen dem betriebenen Aufwand und dem Ergebnis der Interessenwahrung ein vernünftiges Verhältnis besteht (BGE 129 V 113 E. 4.1; 110 V 132 E. 4d; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1420/2006 vom 10. April 2008 E. 6.2.4),

dass im vorliegenden Fall die rechtlichen Fragestellungen komplex sind, da sowohl mehrwertsteuerrechtliche wie auch betreibungsrechtliche Aspekte berücksichtigt werden müssen; im Weiteren die Beseitigung des Eintrags im Betreibungsregister für den Beschwerdeführer als Anwalt von grosser Relevanz ist; unter diesen besonderen Umständen der Beschwerdeführer Anspruch auf Parteientschädigung hat; die Vorinstanz dem teilweise obsiegenden Beschwerdeführer deshalb eine reduzierte Parteientschädigung für das vereinigte Verfahren von insgesamt Fr. 900.-- (inkl. Mehrwertsteuer) auszurichten hat,

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Verfahren A-1589/2006 und 1590/2006 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerden werden gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Die Einspracheentscheide der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 6. April 2006 werden aufgehoben und die Sache zur Fällung eines neuen Einspracheentscheids im Sinne der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Die geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 800.-- werden dem Beschwerdeführer nach Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

4.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 900.-- auszurichten.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Pascal Mollard	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: