

BVGer A-1028/2021 vom 26. August 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-08-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1028_2021

FR: TAF A-1028/2021 du 26 août 2021

IT: TAF A-1028/2021 del 26 agosto 2021

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, 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. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.2.1

Kann ein Entscheid nicht mehr mit einem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden - sei es, dass auf die Ergreifung eines ordentlichen Rechtsmittels explizit verzichtet bzw. ein solches zurückgezogen wurde, sei es, dass die Rechtsmittelfrist ungenutzt abgelaufen oder der Entscheid letztinstanzlich ist - erwächst er in formelle Rechtskraft (Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, 2014, § 31 Rz. 5 ff.). Ein formell rechtskräftiger Beschwerdeentscheid kann nur (aber immerhin) durch das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision geändert werden (vgl. dazu Moser/Beusch/Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 5.36).

E. 1.2.2

Unter materieller Rechtskraft wird die Massgeblichkeit eines formell rechtskräftigen Urteils in jedem späteren Verfahren unter denselben Parteien verstanden (vgl. BGE 139 III 126 E. 3.1).

E. 1.2.2.1

Gemäss der zivilprozessrechtlichen Rechtsprechung bedeutet die materielle Rechtskraft in positiver Hinsicht, dass das Gericht in einem späteren Prozess an alles, was im Urteilsdispositiv des früheren Prozesses festgestellt wurde, gebunden ist (sog. Präjudizialitäts- oder Bindungswirkung; BGE 145 III 143 E. 5.1). In negativer Hinsicht verbietet die materielle Rechtskraft grundsätzlich jedem späteren Gericht, auf eine Klage einzutreten, deren Streitgegenstand mit dem rechtskräftig beurteilten («res iudicata», d.h. abgeurteilte Sache) identisch ist (vgl. BGE 139 III 126 E. 3.1, 121 III 474 E. 2). Dies trifft zu, falls der Anspruch dem Gericht aus demselben Entstehungsgrund und gestützt auf denselben Sachverhalt erneut zur Beurteilung unterbreitet wird und sich wieder die gleichen Parteien gegenüberstehen (BGE 144 I 11 E. 4.2, 139 II 404 E. 8.2, 139 III 126 E. 3.2.3). Im

Verwaltungsverfahrenrecht gilt der Grundsatz der materiellen Rechtskraft gleichermassen, allerdings nur für Rechtsmittelentscheide. Nach diesem Grundsatz darf eine Verwaltungsbehörde bei einer bereits gerichtlich beurteilten Streitsache grundsätzlich keine neue Verfügung erlassen (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1510/2020 vom 6. Juli 2020 E. 2.4; Urteile des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 4.2.4.1 und B-4598/2012 vom 11. März 2013 E. 5.1 ff.).

E. 1.2.2.2

In anspruchsbezogene materielle Rechtskraft erwächst allein das Sachurteil. Ein solches liegt nur dann vor, wenn und soweit das Gericht die Sachverhaltsvorbringen der Parteien materiellrechtlich würdigt, das heisst, den geltend gemachten Anspruch inhaltlich beurteilt. Die Rechtskraftwirkung tritt nur soweit ein, als über den geltend gemachten Anspruch entschieden worden ist. Zwar erwächst der Entscheid nur in jener Form in Rechtskraft, wie er im Urteilsdispositiv zum Ausdruck kommt, doch ergibt sich dessen Tragweite vielfach erst aus den Urteilerwägungen. Im Übrigen haben die tatsächlichen Feststellungen und die rechtlichen Erwägungen eines Entscheides aber in einer anderen Streitsache keine bindende Wirkung. Die materielle Rechtskraft der Entscheidung wird objektiv begrenzt durch den Streitgegenstand (BGE 123 III 16 E. 2a; 121 III 474 E. 4a; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3008/2015 vom 6. November 2015 E. 1.5.2).

E. 1.3.1

Das Bundesgericht soll sich der Konzeption nach nur einmal mit derselben Angelegenheit befassen müssen und diese hierbei abschliessend beurteilen können (BGE 142 II 363 E. 1.3). Die (Einheits-)Beschwerde ist daher grundsätzlich nur zulässig gegen Entscheide, die das Verfahren ganz oder teilweise abschliessen (End- oder Teilentscheide gemäss Art. 90 und 91 BGG). Gegen Vor- und Zwischenentscheide, die weder zu Ausstandsbegehren noch zur Zuständigkeit ergehen (dazu Art. 92 BGG), ist die Beschwerde lediglich unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG gegeben. Dieser Bestimmung zufolge ist die Beschwerde (nur) zulässig, wenn solche Entscheide entweder einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (Bst. a; BGE 144 IV 90 E. 1.1.3) oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Bst. b; BGE 142 V 26 E. 1.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_676/2018 vom 22. August 2018 E. 2.1).

E. 1.3.2

Bei Teilentscheiden im Sinne von Art. 91 BGG handelt es sich um eine Variante des Endentscheids. Mit ihm wird über ein oder mehrere Rechtsbegehren (objektive oder subjektive Klagehäufung) abschliessend befunden. Es geht dabei nicht um verschiedene materiellrechtliche Teilfragen eines Rechtsbegehrens, sondern um verschiedene Rechtsbegehren (vgl. BGE 133 V 477 E. 4.1.2; 133 III 629 E. 2.1, je mit Hinweisen; Urteil des BGer 2C_258/2008 vom 27. März 2009 E. 3.1). Wird bezüglich eines materiell-rechtlichen Anspruches einzig entschieden, dass die Verjährung eingetreten ist, und liegen im betreffenden Verfahren noch weitere materiell-rechtliche Rechte oder Pflichten im Streit, die der Beurteilung harren, handelt es sich um einen verfahrensabschliessenden Teilentscheid. Hingegen ist ein Entscheid, mit welchem die Verjährung eines materiell-rechtlichen Anspruches verneint wird, aber die weiteren Voraussetzungen dieses Anspruches nicht geprüft und damit nicht über dessen Bestehen

oder Nichtbestehen befunden wird, als materielle Zwischenverfügung bzw. als materieller Zwischenentscheid zu qualifizieren (vgl. Teilurteil und Zwischenentscheid des BVerwG A-592/2016 vom 22. Juni 2017 E. 2.3; Felix Uhlmann, in: Niggli et al. [Hrsg.], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 3. Aufl., 2018 [nachfolgend: BGG-Kommentar], Art. 91 N. 4). Im Abgaberecht etwa, kann ein Entscheid in Teilentscheide bzw. Rückweisungsentscheide aufgeteilt werden, wenn der angefochtene Entscheid mehrere Abgabeperioden umfasst, wobei das Gericht hinsichtlich einzelner Perioden kassatorisch, bezüglich anderer aber bestätigend bzw. reformatorisch entscheidet. In einem derartigen Fall verbietet sich eine einheitliche Qualifikation. Es liegt diesfalls für die Zwecke des bundesgerichtlichen Verfahrens für jede streitbetroffene Abgabeperiode je ein Teilentscheid oder Rückweisungsentscheid vor. Wurden für eine Steuerperiode einzelne Aspekte definitiv entschieden, bezüglich anderer Aspekte betreffend dieselbe Periode jedoch kassatorisch geurteilt, so liegt ein einheitlicher Rückweisungsentscheid vor, der - je nach Ausgestaltung - entweder als Zwischen- oder als (Quasi-)Endentscheid zu würdigen ist (vgl. betreffend Rückweisungsentscheide die nachfolgende E. 1.3.3). Wenn zu einer Abgabeperiode jedoch bestätigend oder reformatorisch entschieden wurde, handelt es sich dabei um einen Teilentscheid und damit um einen Endentscheid (vgl. zum Ganzen: Urteile des BVerwG 2C_676/2018 E. 3.2, 2C_1076/2017 vom 3. Januar 2018 E. 3.2 und 2C_824/2017 vom 20. Oktober 2017 E. 3.3.2).

E. 1.3.3

Rückweisungsentscheide führen begrifflich zu keinem Verfahrensabschluss, weshalb es sich bei ihnen grundsätzlich um Zwischenentscheide handelt (BGE 142 II 363 E. 1.1; 142 V 551 E. 3.2; 141 V 330 E. 1.1), die (nur, aber immerhin) unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG selbstständig angefochten werden können (vgl. BGE 133 V 477 E. 4.1.2). Wenn die Rückweisung aber einzig noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient und der Unterinstanz daher keinerlei Entscheidungsspielraum mehr verbleibt, nimmt die Praxis einen anfechtbaren (Quasi-)Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG an (BGE 142 II 20 E. 1.2; 140 V 321 E. 3.2; Urteile 2C_1076/2017 E. 2.3 und 2C_824/2017 E. 2.3). Ist ein Rückweisungsentscheid vor Bundesgericht nicht anfechtbar, bleibt die Möglichkeit, im Anschluss an den aufgrund des Rückweisungsentscheids neu ergehenden Endentscheid an das Bundesgericht zu gelangen (Art. 93 Abs. 3 BGG; BGE 142 II 363 E. 1.1; vgl. zum Ganzen: Urteil 2C_676/2018 E. 2.1).

E. 1.3.4

Ein Rückweisungsentscheid im Sinn eines anfechtbaren Endentscheids wird bei unterlassener Anfechtung formell und damit auch materiell rechtskräftig. Verweist das Dispositiv eines solchen Entscheids ausdrücklich auf die Erwägungen, werden diese zu dessen Bestandteil und haben, soweit sie zum Streitgegenstand gehören, an der Rechtskraft teil (BGE 120 V 233 E. 1a; Urteil des BVerwG 8C_272/2011 vom 11. November 2011 E. 1.3). Die Behörde, an die zurückgewiesen wird, die Partei und auch das mit der Sache nochmals befasste Gericht selbst, sind an die Erwägungen im Rückweisungsentscheid gebunden (Urteil des BVerwG A-1165/2011 vom 20. September 2012 mit Verweis statt vieler auf BGE 133 III 201 E. 4.2; Ulrich Meyer/Johanna Dormann, in: BGG-Kommentar, Art. 107 N. 18 m.w.H.). Würde sich die Rückweisungsinstanz über die verbindlichen Erwägungen der zurückweisenden Instanz hinwegsetzen, läge eine Rechtsverweigerung vor. Die rechtliche Beurteilung, mit der die Zurückweisung begründet wird, muss der neuen Entscheidung

zugrunde gelegt werden (Urteil des BGer 4C.46/2007 vom 17. April 2007 E. 3.1 mit Hinweisen; BGE 122 I 250 E. 2, 116 II 220 E. 4a; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 3.196). Eine freie Überprüfung durch das ein zweites Mal angerufene Gericht ist nur noch möglich betreffend jene Punkte, die im Rückweisungsentscheid nicht entschieden wurden oder bei Vorliegen neuer Sachumstände (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-1165/2011 vom 20. September 2012 E. 1.2 m.w.H.; A-5311/2015 vom 28. Oktober 2015 E. 1.2 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7745/2010 vom 9. Juni 2011 E. 1.2.2). Soweit eine freie Prüfung möglich ist, kann das Bundesverwaltungsgericht den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 2.149; vgl. zum Ganzen: Urteil A-3008/2015 E. 1.6.2).

E. 1.4.1

Um zu klären, ob und in welchem Umfang auf die Beschwerde vom 8. März 2021 einzutreten ist (vgl. E. 1.2.2.1), muss vorerst geprüft werden, inwiefern das Urteil A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 in Teil- und Rückweisungsentscheide aufgeteilt werden kann und ob es sich bei Letzteren um Zwischenentscheide oder (Quasi-)Endentscheide handelt (vgl. E. 1.2 f.).

E. 1.4.2

Gemäss Urteilsdispositivziffer 1 wurde mit dem Urteil A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 die Beschwerde vom 25. November 2019 «im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen (E. 3.6.4 in fine) zurückgewiesen». Aus der besagten Erwägung geht hervor, dass die Zurückweisung im Zusammenhang mit der Verwendung des «Mini Cooper S» erfolgte. Die Vorinstanz solle abklären, ob der Beschwerdeführerin auch nach dem 9. August 2012 (und bis und mit Steuerperiode 2014) ein kalkulatorisches Mietentgelt für die Zurverfügungstellung des Fahrzeuges aufzurechnen und allenfalls eine neue Berechnung der Steuernachforderung vorzunehmen sei (vgl. auch Sachverhalt Bst. E). Damit diene die Rückweisung nicht lediglich der Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten. Vielmehr verblieb der Vorinstanz ein Entscheidungsspielraum, weshalb betreffend die Steuerperioden 2012 bis 2014 ein Rückweisungsentscheid vorliegt, der nicht als (Quasi-)Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG gelten kann, sondern einen Zwischenentscheid darstellt (E. 1.3.2 f.). Betreffend die Steuerperioden 2010 und 2011 hingegen, bestätigte das Bundesverwaltungsgericht den vorinstanzlichen Entscheid vollumfänglich. Damit liegen für die Steuerperioden 2010 und 2011 Teilentscheide und damit Endentscheide vor, die mangels Anfechtung formell und damit auch materiell rechtskräftig geworden sind (E. 1.3.2).

E. 1.4.3

Dementsprechend ist die Höhe der Steuerforderungen der Steuerperioden 2010 und 2011 bereits abgeurteilt, weshalb auf die Beschwerde vom 8. März 2021 insoweit nicht einzutreten ist, als dass sich diese auf die Steuerperioden 2010 und 2011 bezieht (E. 1.2.2.1). Im Übrigen aber, d.h. betreffend die Steuerperioden 2012 bis 2014, für welche lediglich ein Zwischenentscheid vorliegt (E. 1.4.2), ist auf die Beschwerde einzutreten.

E. 1.5.1

Die Beschwerdeführerin beantragt mit Beschwerde vom 8. März 2021, es sei die Sache infolge Verjährung einzustellen; eventualiter sei auf die Vorsteuerkürzung von CHF 7'300.- zu verzichten. Damit wiederholt die Beschwerdeführerin zwei Punkte, die bereits mit Beschwerde vom 25. November 2019 vorgebracht und im Rahmen des Urteils A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 abgehandelt wurden.

E. 1.5.2

Ein Rückweisungsentscheid bindet die Vorinstanz bei dem von ihr neu zu fällenden Entscheid und ebenso das mit der Sache nochmals befasste Gericht. Eine freie Überprüfung durch das ein zweites Mal angerufene Gericht ist nur noch möglich betreffend jene Punkte, die im Rückweisungsentscheid nicht entschieden wurden oder bei Vorliegen neuer Sachumstände (E. 1.3.4).

E. 1.5.3

Im Rahmen des Urteils A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 hat das Bundesverwaltungsgericht demnach für das vorliegende Urteil verbindlich entschieden, dass betreffend die Steuerforderungen der (noch nicht rechtskräftig festgesetzten) Steuerperioden 2012 bis 2014 die Festsetzungsverjährung nicht eingetreten ist und dass der Vorsteuerabzug in Höhe von CHF 7'300.- zu verweigern und die entsprechende Aufrechnung zu bestätigen ist (vgl. Urteil des BVGer A-6223/2019 vom 24. Juli 2020 E. 3.2 und 3.7). Neue relevante Sachumstände, die zu berücksichtigen wären, liegen keine vor. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 1.6

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf CHF 2'900.- festzusetzen sind, der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 und Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.