

BVGer A-5490/2022 vom 12. März 2024

Bundesverwaltungsgericht, 2024-03-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5490_2022

FR: TAF A-5490/2022 du 12 mars 2024

IT: TAF A-5490/2022 del 12 marzo 2024

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt 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 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Die ESTV gehört als Behörde nach Art. 33 VGG zu den Vorinstanzen des Bundesverwaltungsgerichts. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

E. 1.2

Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Verwaltungsverfahrensgesetzes, soweit das Verwaltungsgerichtsgesetz nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; vgl. Art. 81 Abs. 1 MWSTG, wonach die in Art. 2 Abs. 1 VwVG genannten Ausnahmen im Mehrwertsteuerverfahren nicht gelten).

E. 1.3

Die Beschwerdeführerin hat sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt. Sie ist mit der angefochtenen Verfügung formell und materiell beschwert und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Abänderung. Damit ist sie zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Im Weiteren wurde die Beschwerde form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 VwVG).

E. 2.1

Eine Verfügung (bzw. ein Einsprache- oder Beschwerdeentscheid) wird rechtskräftig, wenn sie endgültig ist. Das heisst, wenn die Frist für die Einlegung eines ordentlichen Rechtsmittels unbenutzt abgelaufen ist, wenn die Parteien rechtsgültig darauf verzichtet haben, ein solches einzulegen oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen haben (BVGE 2009/11 E. 2.1.2; Urteil des BVGer A-7843/2010 vom 22. Juli 2011 E. 1.7.1 m.w.H.). Darunter ist die formelle, nicht aber die materielle Rechtskraft zu verstehen (BVGE 2007/29 E. 4.1; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 2.214). Mit der formellen Rechtskraft wird der Entscheid vollstreckbar im Sinne von Art. 39 VwVG. Ist eine Verfügung materiell rechtskräftig, so ist die Behörde an die Verfügung gebunden, d.h. sie ist unabänderlich (BVGE 2009/11 E. 2.1.2; Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 1093 f.). Die materielle Rechtskraft, eine grundsätzlich dem Gerichtsurteil eigene unbedingte Bestandeskraft,

kommt formell rechtskräftigen Verwaltungsverfügungen nicht zu. Dies, weil formell rechtskräftige Verwaltungsverfügungen unter gewissen Umständen abänderlich sind (Moser et al., a.a.O., Rz. 2.214 mit Verweis auf BVGE 2009/11 E. 2.1.2), ohne dass die Voraussetzungen der Revision gegeben sein müssen (René Rhinow et al., Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl. 2014, Rz. 953). Im Gegensatz zu Verwaltungsverfügungen werden Rechtsmittelentscheide, auch wenn sie von einer Verwaltungsbehörde erlassen wurden, materiell rechtskräftig (BVGE 2009/11 E. 2.2). Daher können Verwaltungsverfügungen, die im Rahmen eines Einspracheverfahrens ergehen, grundsätzlich nicht widerrufen werden (Häfelin et al., a.a.O., Rz. 1250).

E. 2.2.1

Fehlerhafte Verfügungen sind grundsätzlich anfechtbar und nur ausnahmsweise nichtig. Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen und ist ex tunc sowie ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich. Nach der sog. Evidenztheorie ist eine Verfügung nur dann nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Als Nichtigkeitsgrund fallen hauptsächlich funktionelle und sachliche Unzuständigkeit einer Behörde sowie schwerwiegende Verfahrensfehler in Betracht. Die Nichtigkeit ist jederzeit und von sämtlichen staatlichen Instanzen von Amtes wegen zu beachten; sie kann auch im Rechtsmittelverfahren festgestellt werden (vgl. statt vieler: BGE 138 II 501 E. 3.1; 133 II 366 E. 3.1; Urteile des BVGer A-2117/2018 vom 5. März 2019 E. 1.3; A-5540/2013 vom 6. Januar 2014 E. 2.2.1 m.w.H.).

E. 2.2.2

Auf eine gegen einen nichtigen Entscheid erhobene Beschwerde ist mangels eines tauglichen Anfechtungsobjektes - da die nichtige Verfügung keinerlei Rechtswirkungen entfaltet (E. 2.2.1) - nicht einzutreten. Diesfalls ist die Nichtigkeit der Verfügung im Dispositiv festzustellen (BGE 132 II 342 E. 2.3; BVGE 2008/59 E. 4.3; Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 2.2 m.w.H.).

E. 2.3

In betriebsrechtlicher Hinsicht sind folgende Aspekte von Bedeutung: Soweit eine bereits eingeleitete Betreibung eine öffentlich-rechtliche Geldforderung betrifft, kann die Verwaltungsbehörde, deren Verfügungen im Rechtsöffnungsverfahren zur definitiven Rechtsöffnung berechtigen würden, den Rechtsvorschlag selber beseitigen (BGE 139 III 288 E. 2.3; 134 III 115 E. 3.2; 107 III 60 E. 3; Urteil des BGer 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 1). Ein separates Rechtsöffnungsverfahren erübrigt sich in diesen Fällen, da die Verwaltungsbehörde gleichzeitig die Aufgabe des Vollstreckungsgerichts übernimmt (BGE 134 III 115 E. 4.1 f.; 132 III 140 E. 4.1.1). Mit anderen Worten kann die Verwaltungsbehörde zur Durchsetzung öffentlich-rechtlicher Geldforderungen auch ohne rechtskräftigen Rechtsöffnungstitel die Betreibung einleiten. Im Falle eines Rechtsvorschlages kann sie eine Verfügung erlassen, die sowohl einen Sachentscheid über die Verpflichtung des Schuldners zu einer Geldzahlung beinhaltet als auch die Aufhebung des Rechtsvorschlages anordnet. Nach Eintritt der Rechtskraft dieser Verfügung kann die Verwaltungsbehörde die Betreibung fortsetzen, ohne das Rechtsöffnungsverfahren im Sinn von Art. 80 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 1. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG, SR 281.1) durchlaufen zu müssen (vgl. zum Ganzen: BGE 142 III 599 E.

2.1; 134 III 115 E. 3.2 und 4.1.2; BVGE 2015/15 E. 3.4.4; Urteil des BVGer A-400/2017 vom 19. April 2018 E. 4.3.3). Diese Möglichkeit steht der Verwaltungsbehörde indes nur zu, wenn sie über den in Betreuung gesetzten Anspruch erst nach erhobenem Rechtsvorschlag und zusammen mit dessen Beseitigung entscheidet (vgl. Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 2.3). Hat die Verwaltungsbehörde bereits vor Einleitung der Betreuung über eine öffentlich-rechtliche Forderung einen vollstreckbaren Entscheid erlassen, so kann sie nicht selber den Rechtsvorschlag beseitigen. Stattdessen muss sie den Rechtsvorschlag im Verfahren der definitiven Rechtsöffnung beseitigen lassen (BGE 134 III 115 E. 4.1.1; Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 118 f.; Vock/Aepli, in: Kren Kostkiewicz/Vock [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, SchKG, 4. Aufl. 2017, Art. 79 N. 7). Ebenso wenig ist sie, wenn sie vor Einleitung der Betreuung rechtskräftig in der Sache entschieden hat, befugt, ihre Verfügung nach erhobenem Rechtsvorschlag zu bestätigen, um diesen beseitigen zu können (vgl. BGE 134 III 115 E. 4.1.2; Urteile des BVGer A-4273/2017 vom 31. Mai 2018 E. 3.1 m.w.H.; A-91/2018 vom 6. Februar 2019 E. 3.2 m.w.H.). Weitere Aspekte des betreibungsrechtlichen Verfahrens, insbesondere im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer, werden nachfolgend beleuchtet.

E. 2.4.1

Die Vollstreckung von öffentlich-rechtlichen Forderungen, die auf Geldzahlung oder Sicherheitsleistung lauten, richten sich primär nach den Vorschriften des SchKG. Art. 89 MWSTG enthält verschiedene Bestimmungen, die das Schuldbetreibungs- und Konkursrecht ergänzen und als *lex specialis* dem SchKG vorgehen (Felix Geiger, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar], Art. 89 N. 2).

E. 2.4.2

Gemäss Art. 89 Abs. 1 MWSTG hat die ESTV die (ordentliche) Betreuung einzuleiten und alle zweckdienlichen zivil- und vollstreckungsrechtlichen Vorkehrungen zu treffen, falls der Anspruch auf Mehrwertsteuern, Zinsen, Kosten und Bussen nicht oder nicht vollumfänglich befriedigt wird. Bei Nichtbezahlung einer Einschätzungsmitteilung wird die darin ausgewiesene Forderung ebenfalls nach Art. 89 MWSTG betrieben (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Februar 2015 zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes, BBl 2015 2615, S. 2663). Gegenstand dieser Vollstreckung ist die definitive Steuerforderung («*créance définitive*», vgl. Geiger, MWSTG-Kommentar, Art. 86 N. 2), auch wenn sie noch nicht in Form einer Verfügung festgesetzt worden und in Rechtskraft erwachsen ist (Art. 89 Abs. 2 MWSTG; vgl. Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 2.4.4).

E. 2.4.3

Die Einleitung der Betreuung erfolgt gemäss Art. 67 SchKG mit einem von der ESTV an das Betreibungsamt gerichteten Betreibungsbegehren. In der Folge stellt das Betreibungsamt den Zahlungsbefehl aus (Art. 69 SchKG).

E. 2.4.4

Die steuerpflichtige Person eröffnet mit der Erklärung des Rechtsvorschlages (vgl. Art. 74 Abs. 1 SchKG) das Rechtsöffnungsverfahren. Dieses bzw. die Beseitigung des Rechtsvorschlages wird durch die ESTV im Rahmen des Verfügungs- und Einspracheverfahrens durchgeführt (Art. 89 Abs. 3 MWSTG; vgl. Art. 82 f. MWSTG und Art. 79 SchKG). Die Verfügung der ESTV hat eine Doppelfunktion, nämlich die

Festsetzung der Steuerforderung einerseits und die Beseitigung des Rechtsvorschlages andererseits (Geiger, MWSTG-Kommentar, Art. 89 N. 23). Liegt allerdings bereits eine rechtskräftige Verfügung bzw. ein rechtskräftiger Einspracheentscheid der ESTV über Mehrwertsteuern, Zinsen, Kosten und Bussen vor, der gemäss Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG als definitiver Rechtsöffnungstitel gilt, obliegt die Rechtsöffnung dem zuständigen kantonalen Rechtsöffnungsrichter oder der zuständigen kantonalen Rechtsöffnungsrichterin (Urteil des BVGer A-7843/2010 vom 22. Juli 2011 E. 2.1 m.w.H.; Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, S. 7009; Geiger, MWSTG-Kommentar, Art. 89 N. 24 f.; vgl. bereits: E. 2.3).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall richtet sich die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 27. Oktober 2022 und es ist in diesem Zusammenhang zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht den Rechtsvorschlag beseitigt und erneut über die Beträge der Mehrwertsteuer- sowie der Nachzinsforderung befunden hat (vgl. E. 3.2).

E. 3.2

Vorliegend hob die ESTV in Ziffer 3 des Dispositivs des Einspracheentscheids vom 27. Oktober 2022 den von der Beschwerdeführerin erhobenen Rechtsvorschlag in der Betreuung Nr. (...) auf. Dies geschah im Umfang der in Ziffer 2 desselbigen Dispositivs festgesetzten Mehrwertsteuerforderung für die Steuerperioden 2012 bis 2016 in Höhe von Fr. 68'439.85 zuzüglich 4 % Verzugszins seit dem 1. Januar 2021 sowie weiteren Verzugszinsen in Höhe von Fr. 24'022.10 und Fr. 2'925.85 für je andere Zeiträume (vgl. Sachverhalt Bst. C.d). Der zuvor in Betreuung gesetzte Betrag in derselben Höhe von Fr. 68'439.85 (vgl. Sachverhalt Bst. C.a) ergibt sich aus der Mehrwertsteuerforderung gemäss dem Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2021 in Höhe von Fr. 125'278.-- (vgl. Sachverhalt Bst. B.c) und den von diesem Betrag vorgenommenen Abzügen (Verrechnung von Fr. 54'470.15 [Valuta 28. Februar 2022] sowie dem Abzug des am 23. März 2022 in Betreuung gesetzten Teilbetrags von Fr. 2'368.-- [VB 4, Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2022, ergänzende Akten Bst. F, Zahlungsbefehl Nr. {...} des Betreibungsamtes Erstfeld vom 23. März 2022]; vgl. Sachverhalt Bst. C.a). Die betreffende Mehrwertsteuerforderung wurde demnach bereits mit Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2021 formell und materiell rechtskräftig festgesetzt (vgl. E. 2.1). Im vorliegenden Fall war die ESTV folglich nicht berechtigt, den von der Beschwerdeführerin erhobenen Rechtsvorschlag selber aufzuheben. Vielmehr wäre in dieser Konstellation gemäss Art. 80 Abs. 1 SchKG der kantonale Rechtsöffnungsrichter bzw. die kantonale Rechtsöffnungsrichterin für die Aufhebung des Rechtsvorschlages zuständig gewesen (vgl. E. 2.3 und 2.4.4). Die Ziffern 1 und 2 des Dispositivs des Einspracheentscheids vom 27. Oktober 2022 (vgl. Sachverhalt Bst. C.d) setzen die Verzugszinsen und die Mehrwertsteuerforderung fest, um in diesem Umfang den erhobenen Rechtsvorschlag in Ziffer 3 des Dispositivs beseitigen zu können. Ein solches Vorgehen ist unzulässig. Die Vorinstanz darf den materiell rechtskräftigen Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2021 nicht materiell bestätigen oder ändern (wie es hier der Fall ist, indem die Verzugszinsforderung in Ziffer 1 des Dispositivs korrigiert und in Ziffer 2 des Dispositivs Abzüge vom rechtskräftig festgesetzten Betrag von Fr. 125'278.-- vorgenommen werden), um anschliessend den erhobenen Rechtsvorschlag in diesem Umfang beseitigen zu können (vgl. E. 2.3). Demgemäss erfolgte die Aufhebung des Rechtsvorschlages durch eine sachlich unzuständige Behörde. Dieser schwerwiegende Zuständigkeitsfehler führt ohne

Weiteres zur Nichtigkeit des Einspracheentscheids vom 27. Oktober 2022 der Mangel war leicht erkennbar und die Rechtssicherheit wird durch die Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet (vgl. E. 2.2.1).

E. 3.3

Der angefochtene Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2022 entfaltet demnach keinerlei Rechtswirkung und kann somit auch nicht Anfechtungsobjekt einer Beschwerde sein. Auf die gegen den nichtigen Einspracheentscheid erhobene Beschwerde ist nicht einzutreten. Die Nichtigkeit des angefochtenen Einspracheentscheids ist hierbei im Dispositiv festzustellen (vgl. E. 2.2.2). Aufgrund des Verfahrensausgangs erübrigt es sich auf die weiteren Rügen der Beschwerdeführerin einzugehen.

E. 4.1

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten bei einem Nichteintreten in der Regel der beschwerdeführenden Partei (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Vorliegend rechtfertigt es sich aber, die Bestimmungen über die Kosten- und Entschädigungsfolgen bei Gegenstandslosigkeit von Verfahren analog anzuwenden, da die Nichtigkeit, welche zum Nichteintreten geführt hat, nur aufgrund einer Beschwerde festgestellt werden konnte (vgl. Urteil des BVGer A-3612/2019 vom 29. Juli 2019 E. 8.1). Wenn ein Verfahren gegenstandslos wird, sind die Verfahrenskosten in der Regel jener Partei aufzuerlegen, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat (vgl. Art. 5 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Das vorliegende Beschwerdeverfahren wurde, weil der angefochtene Einspracheentscheid nichtig ist, nicht durch ein Verhalten der Beschwerdeführerin, sondern infolge eines Verhaltens der Vorinstanz notwendig. Der Beschwerdeführerin sind somit keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 4'000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Keine Verfahrenskosten sind Vorinstanzen aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

E. 4.2

Die nicht anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin hat keine Parteientschädigung beantragt und es sind ihr keine verhältnismässig hohen Kosten entstanden, weshalb ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (Art. 7 ff. VGKE). Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

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