

BVGer A-5807/2023 vom 26. April 2024

Bundesverwaltungsgericht, 2024-04-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5807_2023

FR: TAF A-5807/2023 du 26 avril 2024

IT: TAF A-5807/2023 del 26 aprile 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 Bst. d 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

Der Beschwerdeführer hat sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt. Er ist durch die angefochtene Verfügung formell und materiell beschwert und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Abänderung. Damit ist er 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). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.4.1

Anfechtungsobjekt in einem Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der angefochtene vorinstanzliche Entscheid, nicht auch allfällige Entscheide unterer Instanzen. Diese sind bei Bestehen eines verwaltungsinternen Instanzenzugs durch die Entscheide der Einsprache oder Beschwerdeinstanz ersetzt worden (Devolutiveffekt); ihre selbständige Beanstandung ist ausgeschlossen. Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, der den möglichen Umfang des Streitgegenstands begrenzt (BGE 142 I 155 E. 4.4.2; 136 II 457 E. 4.2; 133 II 35 E. 2). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens weder erweitert noch qualitativ verändert werden; er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr streitige Punkte reduzieren, grundsätzlich aber nicht ausweiten (BGE 144 II 359 E. 4.3; 142 I 155 E. 4.4.2; 136 II 457 E. 4.2; BVGE 2016/13 E. 1.3.4). Fragen, über welche die erstinstanzlich verfügende Behörde nicht entschieden hat, darf die zweite Instanz nicht

beurteilen; sonst würde in die funktionelle Zuständigkeit der ersten Instanz eingegriffen (Urteil des BVGer A-2397/2022 vom 19. Juni 2023 E. 1.4.1; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler/Martin Kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 2.7 f.). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (BGE 136 II 457 E. 4.2; BVGE 2010/12 E. 1.2.1; Urteil des BVGer A-2528/2022 vom 15. Februar 2024 E. 1.4.1 {angefochten vor BGer} m.w.H.). Inhalt und Tragweite einer Verfügung ergeben sich in erster Linie aus dem Dispositiv. Ist das Verfügungsdispositiv unklar, unvollständig, zweideutig oder widersprüchlich, so muss die Unsicherheit durch Auslegung behoben werden. Zu diesem Zweck kann auf die Begründung der Verfügung zurückgegriffen werden. Verfügungsverfügungen sind nicht nach ihrem Wortlaut, sondern - vorbehaltlich des Vertrauensschutzes - nach ihrem wirklichen rechtlichen Bedeutungsgehalt zu verstehen (BGE 141 V 255 E. 1.2; 132 V 74 E. 2; 120 V 496 E. 1a; Urteil des BGer 8C_156/2019 vom 11. September 2019 E. 3.3). Eine Verfügung darf nur so ausgelegt werden, wie sie der Empfänger aufgrund aller Umstände, die ihm im Zeitpunkt der Eröffnung bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, in guten Treuen verstehen durfte und musste (BGE 115 II 415 E. 3a; Urteile des BGer 1A.42/2006 vom 6. Juni 2006 E. 2.3; 8C_652/2016 vom 21. Februar 2017 E. 4.3).

E. 1.4.2

Anfechtungsobjekt der vorliegenden Beschwerde ist die als «Einspracheentscheid und Rechtsöffnung» betitelte Verfügung vom 20. September 2023. Mit dieser weist die Vorinstanz die Einsprache des Beschwerdeführers vom 20. März 2023 ab (Dispositiv-Ziff. 1). Sie verpflichtet den Beschwerdeführer zur Bezahlung eines provisorischen Steuerbetrags in Höhe von Fr. 9'700.- (Dispositiv-Ziff. 2). Überdies beseitigt sie den Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl vom (Datum) im Umfang des zu bezahlenden Betrages (Dispositiv-Ziff. 3). Die Verfügung vom 20. September 2023 verpflichtet den Beschwerdeführer somit - anders als die Rechtsöffnungsverfügung vom 7. März 2023, welche das Anfechtungsobjekt im Einspracheverfahren war - nicht zur Bezahlung eines Verzugszinses von 4% auf dem provisorischen Steuerbetrag seit dem 1. September 2022. Auch hat die Vorinstanz den Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl Nr. (...) vom (Datum) in Dispositiv-Ziff. 3 nur im Umfang des zu bezahlenden Betrags (d.h. in Höhe von Fr. 9'700.-) aufgehoben, ohne sich zum Schicksal des Verzugszinses, der ebenfalls Bestandteil des Betreibungsbegehrens war, zu äussern. Auch der Entscheidungsbegründung sind keine Anhaltspunkte zum Verzugszins zu entnehmen. Die Verfügung vom 20. September 2023 ist demnach gemäss ihrem Bedeutungsgehalt so auszulegen, dass in teilweiser Gutheissung der Einsprache vom 20. März 2023 kein Verzugszins von 4% auf dem provisorischen Steuerbetrag geschuldet ist (zur [Un-]zulässigkeit eines Verzugszinses auf gemäss Art. 86 Abs. 2 MWSTG eingeforderten provisorischen Steuerbeträgen siehe das in der Verfügung vom 20. September 2023 zitierte Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.4). Der Verzugszins ist demnach auch nicht Streitgegenstand im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht.

E. 1.5

Das Bundesverwaltungsgericht prüft die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich der Überschreitung oder des Missbrauchs des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und die Unangemessenheit, wenn nicht

eine kantonale Be-hörde als Beschwerdeinstanz verfügt hat (Art. 49 VwVG). Bei zulässigerweise erfolgten Ermesseneinschätzungen ist die Kognition mit Bezug auf die Höhe des geschätzten Betrages praxisgemäss auf eine Willkürprüfung beschränkt (dazu nachfolgend E. 2.5.3).

E. 1.6

Der Schriftenwechsel hat einerseits die Funktion, das rechtliche Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) zu wahren; andererseits dient es dem Gericht zur Abklärung des Sachverhalts und allenfalls zur richtigen Norminterpretation (vgl. Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, a.a.O., Rz. 3.41). Das Bundesverwaltungsgericht gewährt das rechtliche Gehör im Rahmen des Schriftenwechsels (Art. 57 VwVG). Aus dem Gehörsanspruch ergibt sich ein umfassendes Replikrecht der Parteien. Es umfasst das Recht, von jeder eingereichten Stellungnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu äussern zu können. Deshalb sind im Laufe des Instruktionsverfahrens eingereichte Eingaben den Beteiligten zur Kenntnis zu bringen. Das Ansetzen einer Frist ist üblich, aber nicht zwingend. Für die Parteien bedeutet dies, dass sie allfällige Gegenbemerkungen zu einer Stellungnahme, die ihnen das Bundesverwaltungsgericht ohne Ansetzen einer Frist bloss zur Kenntnisnahme oder kommentarlos zustellt, rasch einreichen müssen. Das Replikrecht dient einzig dazu, sich zur Stellungnahme der Gegenpartei zu äussern; im Rahmen der Beschwerde nicht erhobene Anträge oder Rügen können dagegen nicht nachgeholt werden (vgl. ausführlich Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, a.a.O., Rz. 3.85). Das Bundesverwaltungsgericht hat entgegen des Antrags des Beschwerdeführers mangels Notwendigkeit keinen zweiten Schriftenwechsel durchgeführt: Der Sachverhalt ist hinreichend erstellt und die rechtliche Situation klar. Die Argumente sind - darin ist der Vorinstanz zu folgen - beidseits bereits mehrfach vorgebracht worden. Der Antrag auf Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels ist deshalb abzuweisen. Dem Beschwerdeführer, von dem aufgrund seiner Tätigkeit als Anwalt davon ausgegangen werden darf, dass ihm die Rechtslage hinsichtlich des Replikrechts bekannt ist, hat auf die Vernehmlassung der Vorinstanz nicht reagiert (vgl. Sachverhalt Bst. D.f).

E. 2.1.1

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 BV; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Art. 18 Abs. 1 MWSTG hält fest, dass der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen unterliegen. Diese sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

E. 2.1.2

Mehrwertsteuerpflichtig ist gemäss Art. 10 Abs. 1 MWSTG, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und a. mit diesem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt; oder b. Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach Art. 18 Abs. 2 nicht als Entgelt gelten; und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 bis Bst. a und b MWSTG). Ein Steuerpflichtiger ist unter anderem dann von der Mehrwertsteuerpflicht befreit, wenn er im In- und Ausland innerhalb eines Jahres weniger

als Fr. 100'000.- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

E. 2.1.3

Die Steuerpflicht beginnt für Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit und endet mit der Beendigung derselben (Art. 14 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG).

E. 2.1.4

Wer ein Unternehmen betreibt und nach Art. 10 Abs. 2 oder Art. 12 Abs. 3 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist, hat das Recht auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Art. 11 Abs. 1 MWSTG). Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss während mindestens einer Steuerperiode verzichtet werden (Art. 11 Abs. 2 MWSTG).

E. 2.1.5

Unterschreitet der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person die Umsatzgrenze nach Art. 10 Abs. 2 Bst. a oder c oder Art. 12 Abs. 3 MWSTG und ist zu erwarten, dass der massgebende Umsatz auch in der folgenden Steuerperiode nicht mehr erreicht wird, so muss sich die steuerpflichtige Person abmelden. Die Abmeldung ist frühestens auf das Ende der Steuerperiode möglich, in der der massgebende Umsatz nicht erreicht worden ist. Die Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Art. 11 MWSTG. Der Verzicht gilt ab Beginn der folgenden Steuerperiode (Art. 14 Abs. 5 MWSTG).

E. 2.1.6

Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als Fr. 5,005 Mio. steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 103'000.- Mehrwertsteuer - berechnet nach dem massgebenden Saldosteuersatz - zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 37 Abs. 1 MWSTG (in der vorliegend anwendbaren, vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2023 gültig gewesenen Fassung [AS 2017 6305]) nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist die Steuerforderung durch Multiplikation des Totals aller in einer Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Entgelte, einschliesslich Steuer, mit dem von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz zu ermitteln (Art. 37 Abs. 2 MWSTG). Die Saldosteuersätze berücksichtigen die branchenübliche Vorsteuerquote. Sie werden von der ESTV nach Konsultation der betroffenen Branchenverbände festgelegt (Art. 37 Abs. 3 MWSTG).

E. 2.1.7

Die Steuer wird je Steuerperiode erhoben (Art. 34 Abs. 1 MWSTG). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (Art. 34 Abs. 2 MWSTG). Innerhalb der Steuerperiode erfolgt die Abrechnung der Steuer bei der Abrechnung nach Saldosteuersätzen halbjährlich (Art. 35 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

E. 2.2

Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt grundsätzlich nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Der Steuerpflichtige stellt dabei eigenständig fest, ob er die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und Art. 66 MWSTG) erfüllt, rechnet gegenüber der ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung ab (Art. 71

MWSTG) und begleicht die in diesem Zeitraum entstandene Steuerforderung (Art. 86 Abs. 1 MWSTG).

E. 2.3

Art. 86 MWSTG sieht in den Abs. 2 - 7 ein Inkassoverfahren vor für den Fall, dass die steuerpflichtige Person mit der Zahlung der Steuer oder mit der Einreichung der Abrechnung säumig ist oder diesen Pflichten offensichtlich nicht genügend nachkommt. Inhalt dieser zeitnahen Vollstreckung ist nicht die Steuerforderung im technischen Sinn, sondern der mutmassliche Steuerbetrag (*créance provisoire*). Es handelt sich im Kern um eine mehrwertsteuerliche Sicherungsmassnahme, die lediglich vorübergehende Züge trägt (vgl. Urteil des BGer 2C_287/2018 vom 21. September 2018 E. 2.2.4 f.).

E. 2.3.1

Der erwähnte Gesetzesartikel unterscheidet zwei Konstellationen (vgl. ausführlich dazu Urteil des BVer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3). In der ersten Konstellation reicht die steuerpflichtige Person zwar die Abrechnung ein, erbringt aber keine oder eine offensichtlich ungenügende Zahlung. Dann setzt die ESTV nach Art. 86 Abs. 2 Satz 1 MWSTG den für die jeweilige Abrechnungsperiode provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach vorgängiger Mahnung in Betreibung. In der zweiten Konstellation liegt gar keine oder eine offensichtlich ungenügende Abrechnung der steuerpflichtigen Person vor. Hier bestimmt die ESTV nach Art. 86 Abs. 2 Satz 2 MWSTG den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag vorgängig nach pflichtgemäsem Ermessen. Im Einzelnen geht die ESTV in den beiden Konstellation wie folgt vor:

E. 2.3.1.1

Erste Konstellation: Hat die steuerpflichtige Person eine Abrechnung eingereicht, aber keine Zahlung (oder eine offensichtlich ungenügende Zahlung) geleistet, hat die ESTV zunächst eine Mahnung auszusprechen (Urteil des BGer 2C_287/2018 vom 21. September 2018 E. 2.2.4; Urteil des BVer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.1.1). Dann leitet die ESTV die Betreibung ein. Die steuerpflichtige Person kann gegen die Betreibung Rechtsvorschlag erheben. Für dessen Beseitigung ist die ESTV selber zuständig. Sie erlässt eine entsprechende Verfügung. Der Einspracheentscheid ist endgültig, d.h. die Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht ist nicht zulässig (Art. 86 Abs. 4 MWSTG; Urteil des BGer 2C_287/2018 vom 21. September 2018 E. 2.2.6).

E. 2.3.1.2

Hat jedoch die steuerpflichtige Person gar keine Abrechnung eingereicht oder ist die Abrechnung offensichtlich unzureichend - d.h. in der zweiten Konstellation -, fehlt es an der Deklaration und deshalb auch an der Festlegung eines Betrages. Ein solcher muss erst noch bestimmt werden. Das Gesetz spricht davon, dass die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag [nicht die Steuerforderung] vorgängig nach pflichtgemäsem Ermessen festsetzt. Hat die steuerpflichtige Person Rechtsvorschlag erhoben, ist dieser auch hier durch die Steuerverwaltung mittels Verfügung zu beseitigen. In dieser Verfügung wird dann die ermessensweise Festsetzung des Steuerbetrags beurteilt und über die Beseitigung des Rechtsvorschlags entschieden. Auch gegen diese Verfügung ist innert der verkürzten Frist eine Einsprache zulässig und - anders als bei der ersten Konstellation - kann die steuerpflichtige Person beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde einreichen. Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet endgültig (Art. 86 Abs. 5 MWSTG; Urteil des BVer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.1.2 und 7).

E. 2.3.2

Im Inkassoverfahren nach Art. 86 MWSTG können in beiden Konstellationen (E. 2.3.1.1 und 2.3.1.2) angesichts des provisorischen Charakters des Verfahrens sowohl im Einsprache- wie auch im Beschwerdeverfahren nur beschränkt Einwände erhoben werden. Unzulässig sind sämtliche Einwendungen, welche die Steuerforderung selber - nicht den provisorischen Steuerbetrag - betreffen (Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 [nachfolgend Botschaft 2010], S. 7008; Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.2). So kann beispielsweise nicht vorgebracht werden, es lägen von der Steuer ausgenommene Umsätze vor, es sei ein anderer Steuersatz anwendbar oder der Vorsteuerabzug sei zu Unrecht gekürzt worden. Gehört werden können hingegen Einreden gegen die Zulässigkeit des provisorischen Bezugs. Also sind insbesondere formelle Einwände gegen das Vollstreckungsverfahren und die «Rechtsöffnungsverfügung» bzw. den entsprechenden Einspracheentscheid zulässig: Vorgebracht werden kann beispielsweise, der provisorische Steuerbetrag sei bezahlt (Felix Geiger, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson (Hrsg.), Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 86 N. 19; Botschaft 2010, S. 7008). Weiter kann die Schätzung beanstandet, d.h. die Höhe des provisorischen Steuerbetrags bestritten werden. Der Einwand, die Steuerpflicht sei nicht gegeben, ist im Verfahren des provisorischen Bezugs nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts nur zulässig, wenn diese Frage Gegenstand eines hängigen ordentlichen Verfahrens ist (weil es ansonsten möglich wäre, über das Verfahren des provisorischen Steuerbezugs die aufschiebende Wirkung einer Einsprache oder einer Beschwerde zu umgehen). Ist die Frage der Steuerpflicht hingegen (noch) nicht hängig, kann sie im Verfahren nach Art. 86 Abs. 2 MWSTG nicht aufgeworfen werden, da sie mit der Steuerforderung selber im Zusammenhang steht, weil die Steuerpflicht von der Höhe des steuerbaren Umsatzes abhängt (Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.2).

E. 2.3.3

Bei Art. 86 Abs. 2 - 7 MWSTG handelt es sich um eine Sicherungsmassnahme. Das Vollstreckungsverfahren für den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag berührt deshalb die Festsetzung der endgültigen Steuerforderung grundsätzlich nicht (vgl. E. 2.3; Art. 86 Abs. 7 Satz 1 MWSTG). Gemäss Art. 86 Abs. 7 Satz 2 MWSTG (in der vorliegend anwendbaren, am 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Fassung [AS 2017 3575]) gelten aber bei Eintritt der Festsetzungsverjährung auch die von der ESTV nach Absatz 2 bestimmten Steuerbeträge als Steuerforderung, wenn die Festsetzung der Steuerforderung wegen Untätigkeit der steuerpflichtigen Person unterbleibt, insbesondere weil diese weder Mängel nach Art. 72 MWSTG korrigiert noch eine Verfügung nach Art. 82 MWSTG verlangt. Damit soll sichergestellt werden, dass eine steuerpflichtige Person nach Ablauf der Festsetzungsverjährung die provisorisch geschuldeten Steuerbeträge nicht zurückfordern kann, wenn eine Festsetzung der Steuerforderung wegen fehlender Mitwirkung der steuerpflichtigen Person unterbleibt (Botschaft des Bundesrates vom 25. Februar 2015 zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes, BBl 2015 2615, 2662).

E. 2.3.4

Hat die steuerpflichtige Person bislang keine Mehrwertsteuerabrechnung eingereicht, kann sie dies während des gesamten Verfahrens, mithin auch noch vor Bundesverwaltungsgericht, nachholen (vgl. Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.5 m.H.). Diesfalls wird der provisorische Steuerbetrag dem gemäss der

Abrechnung geschuldeten Steuerbetrag angepasst, soweit die Abrechnung nicht offensichtlich ungenügend ist (Botschaft 2010, S. 7007). Weist die steuerpflichtige Person nach, dass sie den provisorischen Steuerbetrag inzwischen bezahlt hat, ist die Betreuung einzustellen (Botschaft 2010, S. 7008).

E. 2.4

Gemäss Art. 86 Abs. 2 MWSTG erfolgt die Betreuung nach vorgängiger Mahnung. Die gesetzliche Mahnung im Sinne von Art. 86 Abs. 2 Satz 1 MWSTG ist auch für mit der Mehrwertsteuerabrechnung säumige Mehrwertsteuerpflichtige (zweite Konstellation; vgl. E. 2.3.1.2) erforderlich und hat nach der ermessensweise erfolgten Bestimmung des provisorischen Steuerbetrages zu erfolgen. Dabei ist es zulässig, dass die Festsetzung des provisorischen Steuerbetrags und die Zahlungsmahnung gleichzeitig, mit einem einzigen Schreiben, mitgeteilt werden (vgl. Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.4 und 4.5).

E. 2.5.1

Die Schätzung gemäss Art. 86 Abs. 2 Satz 2 MWSTG hat nach pflichtgemäßem Ermessen zu erfolgen. Dies gilt nicht nur für die ermessensweise Bestimmung des provisorischen Steuerbetrages vor Einleitung der Betreuung, sondern selbstredend auch für eine Schätzung im Rahmen der nachfolgenden «Rechtsöffnungsverfügung» bzw. in einem allfälligen Einspracheentscheid (vgl. Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.6.1).

E. 2.5.2

Bei einer Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen hat die Behörde diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahekommt (statt vieler: Urteile des BGer 2C_998/2021 vom 12. Mai 2022 E. 8.2; 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5). Diese für die Ermesseneinschätzung bei der Mehrwertsteuer nach Art. 79 Abs. 1 MWSTG entwickelten Grundsätze können auch bei der Bestimmung des provisorischen Steuerbetrages grundsätzlich analog Anwendung finden. Allerdings gilt es zu berücksichtigen, dass eine Schätzung des provisorischen Steuerbetrages weniger genau zu sein braucht als eine Schätzung der definitiven Steuerforderung, weil es hier lediglich um die Bestimmung einer Art «Anzahlung» auf die Steuerforderung geht und die ESTV, wenn die Mehrwertsteuerabrechnung nicht eingereicht wurde, auch nur über wenige oder gar keine Informationen verfügt. Informationen, die ihr zur Verfügung stehen, hat sie aber zu verwenden (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.6.2).

E. 2.5.3

Das Bundesverwaltungsgericht prüft die Voraussetzungen für die Vornahme einer Schätzung uneingeschränkt. Bei der Überprüfung einer zulässigerweise erfolgten Schätzung auferlegt es sich indessen eine gewisse Zurückhaltung und setzt nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (vgl. zur Ermessenseinschätzung statt vieler: Urteil des BVGer A-581/2023 vom 22. März 2024 E. 3.6.4 m.H.). In Umkehr der allgemeinen Beweislast ist es in der Folge am Steuerpflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. hierzu statt vieler: Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; Urteile des BVGer A-2922/2022 vom 25. Januar 2024 E. 2.10.2; A-3292/2015

vom 8. Januar 2016 E. 3.5 je m.w.H.; zur Ermessenseinschätzung bei der Einfuhrsteuer vgl. auch BVGE 2014/7 E. 3.6). Im Verfahren betreffend den provisorischen Steuerbetrag gemäss pflichtgemässen Ermessen wird der Steuerpflichtige diesen Nachweis regelmässig mittels Einreichung der Abrechnung für die betreffende Abrechnungsperiode erbringen können.

E. 3

Im vorliegenden Fall macht der Beschwerdeführer sinngemäss geltend, die Voraussetzungen für die Festsetzung des provisorisch geschuldeten Steuerbetrags durch die ESTV und dessen Vollstreckung seien nicht gegeben (nachfolgend E. 4). Überdies beanstandet er die Art und Weise sowie die Höhe der vorgenommenen Festsetzung (E. 5).

E. 4.1

Der Beschwerdeführer macht geltend, die durch die ESTV abgelehnte Akzeptanz einer Ratenzahlung widerspreche der eigenen Praxis der ESTV und sei somit als widersprüchliches Verhalten willkürlich. Überdies sei der Vorwurf der «systematischen Herauszögerung» tatsachenwidrig und widerspreche seiner Intention.

E. 4.2.1

Nach dem im Bereich der Mehrwertsteuer geltenden Selbstveranlagungsprinzip hat die steuerpflichtige Person gegenüber der ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen und die in diesem Zeitraum entstandene Steuerforderung zu begleichen (vgl. E. 2.2). Hat eine steuerpflichtige Person keine Abrechnung eingereicht oder ist die Abrechnung offensichtlich unzureichend, setzt die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach pflichtgemässen Ermessen fest und setzt diesen nach vorgängiger Mahnung in Betreuung (vgl. E. 2.3.1.2 und 2.4).

E. 4.2.2

Vorliegend hat der Beschwerdeführer für die Abrechnungsperiode des 1. Semesters 2022 (Zeit vom 1. Januar 2022 bis 30. Juni 2022) innert 60 Tagen weder eine Mehrwertsteuerabrechnung eingereicht noch eine Zahlung geleistet. Nach einer ersten erfolglosen Mahnung (mit Schreiben vom 30. September 2022; vgl. Sachverhalt Bst. B.a) setzte die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach Ermessen fest und forderte mit Schreiben vom 11. November 2022 dessen Bezahlung innert 20 Tagen (vgl. Sachverhalt Bst. B.b). Nach nicht erfolgter Bezahlung setzte sie den provisorischen Steuerbetrag in Betreuung (vgl. Sachverhalt Bst. B.e; zu den ebenfalls in Betreuung gesetzten Verzugszinsen vgl. E. 1.4). Dieses Vorgehen entspricht dem in Art. 86 Abs. 2 MWSTG vorgesehenen und ist nicht zu beanstanden: Insbesondere erfolgte mit dem Schreiben vom 11. November 2022 die gemäss Art. 86 Abs. 2 MWSTG erforderliche vorgängige Mahnung, denn es ist zulässig, dass die Festsetzung des provisorischen Steuerbetrags und die Zahlungsmahnung gleichzeitig, mit einem einzigen Schreiben, mitgeteilt werden (vgl. E. 2.4; vgl. für einen vergleichbaren Sachverhalt: Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 5.2). Nicht vorausgesetzt ist für das Verfahren nach Art. 86 Abs. 2 MWSTG, dass die steuerpflichtige Person die Einreichung der Mehrwertsteuerabrechnung systematisch herauszögert. Aus den diesbezüglichen Bestreitungen vermag der Beschwerdeführer daher nichts zu seinen Gunsten abzuleiten.

E. 4.2.3

Insoweit der Beschwerdeführer geltend machen will, die ESTV habe das Verfahren gemäss Art. 86 Abs. 2 MWSTG nicht beschreiten dürfen, weil sie verpflichtet gewesen sei, ihm die Zahlung des provisorischen Steuerbetrags in Raten zu bewilligen, kann ihm ebenfalls nicht gefolgt werden:

E. 4.2.3.1

Gemäss Art. 90 Abs. 1 MWSTG kann die ESTV mit der steuerpflichtigen Person die Erstreckung der Zahlungsfrist oder Ratenzahlungen vereinbaren, wenn die Zahlung der Steuer, Zinsen und Kosten innert der vorgeschriebenen Frist für die zahlungspflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden sind. Ein Anspruch auf ratenweise Bezahlung besteht nicht. Zahlungserleichterungen sollen hingegen eingeräumt werden, wenn ein Zahlungswille vorhanden ist und die steuerpflichtige Person bei sofortiger Bezahlung in erhebliche finanzielle Schwierigkeiten oder eine andere Härte geraten würden (vgl. Botschaft 2010, S. 7011).

E. 4.2.3.2

Ob Art. 90 Abs. 1 MWSTG, der gemäss seinem Wortlaut lediglich die Möglichkeit von Ratenzahlungen mit Bezug auf die Zahlung der Steuer, Zinsen und Kosten vorsieht, auch auf die Zahlung des provisorischen Steuerbetrags anwendbar ist, kann vorliegend offenbleiben. Die Voraussetzungen für eine Bewilligung der Ratenzahlung waren nämlich offensichtlich nicht erfüllt. Der Beschwerdeführer hat in seinem Gesuch um Ratenzahlung vom 7. Dezember 2022 nicht dargetan, inwiefern die Bezahlung des provisorischen Steuerbetrags für ihn mit einer «erheblichen Härte» verbunden wäre. Selbst wenn eine solche vorgelegen hätte, würde dies die Nichteinreichung der Mehrwertsteuer-Abrechnung nicht rechtfertigen. In dem er die erforderliche Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 1. Semester 2022 - wie auch die Mehrwertsteuer-Abrechnungen für diverse vorangehende Abrechnungsperioden - trotz mehrfacher Aufforderung und bereits abgelaufener Fristen nicht eingereicht hatte, legte der Beschwerdeführer keinen hinreichenden Zahlungswillen zu Tage. Die Vorinstanz hat demnach zu Recht festgehalten, dass die Voraussetzungen für eine Bezahlung in Raten nicht gegeben waren.

E. 4.2.3.3

Dass die Ablehnung der Ratenzahlung der Praxis der ESTV widersprechen soll, wird vom Beschwerdeführer lediglich behauptet und nicht näher ausgeführt. Er erübrigt sich demnach, näher auf dieses Vorbringen einzugehen.

E. 4.2.4

Zusammengefasst erweist sich die Festsetzung eines provisorisch geschuldeten Steuerbetrags durch die ESTV und dessen Vollstreckung vorliegend als zulässig.

E. 5.1

Mit Bezug auf die Höhe des ermessensweise festgesetzten provisorischen Steuerbetrags macht der Beschwerdeführer geltend, die provisorische Veranschlagung für das erste Semester 2022 widerspreche der «tatsächlichen mehrwertsteuerpflichtigen Einkommenssituation». Die Grundlagen für die Einschätzung seien ihm nicht bekannt und es sei nicht nachvollziehbar, warum der Betrag von Fr. 9'700.- willkürlich veranschlagt sein solle.

E. 5.2

Der Beschwerdeführer rügt damit sinngemäss eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV. Die Rüge erweist sich jedoch als unbegründet:

E. 5.2.1

Art. 29 Abs. 2 BV verpflichtet die Behörde, die Vorbringen der betroffenen Person tatsächlich zu hören, zu prüfen und in der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen, weshalb sie ihren Entscheid zu begründen hat (BGE 145 I 167 E. 4.1 und 4.4; 141 V 557 E. 3.2.1; 134 I 83 E. 4.1; vgl. auch Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 148 III 30 E. 3.1; 141 III 28 E. 3.2.4; Urteile des BVGer A-581/2023 vom 22. März 2024 E. 3.9.1; A-5065/2021 vom 3. August 2023 E. 4.2.1).

E. 5.2.2

Die Vorinstanz legt in der angefochtenen Verfügung vom 20. September 2023 hinreichend detailliert dar, auf welcher Grundlage sie den festgesetzten provisorischen Steuerbetrag in Höhe von Fr. 9'700.- ermittelt hat. Sie habe die in den Vorjahren 2011-2017 in Folge einer externen Überprüfung rechtskräftig festgesetzten Steuerforderungen als Vergleichswerte herangezogen. Diese seien mit Verfügung vom 26. November 2019 festgesetzt worden und hätten sich jährlich auf zwischen Fr. 7'826.- und Fr. 36'600.- belaufen. Eine gegen die Verfügung vom 26. November 2019 gerichtete Einsprache sei mit Einspracheentscheid vom 26. März 2020 abgewiesen worden. Den Einspracheentscheid vom 26. März 2020 habe das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 bestätigt. Das Urteil sei in Folge unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Mit Ausnahme des 2. Semesters 2019 habe der Beschwerdeführer für die Steuerjahre 2018 bis 2022 keine Mehrwertsteuer-Abrechnungen eingereicht. Damit lässt sich für den Beschwerdeführer nachvollziehen, auf welcher Grundlage die Vorinstanz den provisorischen Steuerbetrag ermittelt hat bzw. welche Vergleichswerte herangezogen wurden. Die Vorinstanz hat ihre Begründungspflicht nicht verletzt.

E. 5.3.1

Bei der Überprüfung einer zulässigerweise erfolgten Schätzung auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht eine gewisse Zurückhaltung. Sind der Behörde bei der Schätzung nicht erhebliche Ermessensfehler unterlaufen, ist es am Steuerpflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. E. 2.5.3).

E. 5.3.2

Vorausschickend ist festzuhalten, dass die Vorinstanz im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht die in der Verfügung vom 20. September 2023 erwähnte Verfügung vom 26. November 2019 nicht eingereicht hat. Der vorliegend relevante Inhalt ergibt sich allerdings aus dem erwähnten Urteil des BVGer A-2589/2020 vom 3. Mai 2021, insbes. Sachverhalt Bst. E, E. 4.1, 4.3.3. Auch die vom Beschwerdeführer gemäss der Vorinstanz eingereichte Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 2. Semester 2019 liegt den Verfahrensakten nicht bei. Die diesbezüglichen Angaben der Vorinstanz werden vom Beschwerdeführer jedoch nicht bestritten. Dieser macht lediglich geltend, die mehrwertsteuerpflichtige Einkommenssituation sei trotz den Vorjahreswerten noch nie so hoch angesetzt worden (vgl. Beschwerde vom 23. Oktober 2023, S. 1). Es kann bei dieser

Sachlage darauf verzichtet werden, diese Unterlagen nachträglich einzufordern.

E. 5.3.3

Der Beschwerdeführer hat von sich aus keine näheren Angaben zu den im 1. Semester 2022 erzielten Umsätzen gemacht. Mit Ausnahme des 2. Semesters 2019 hat er gemäss den unbestritten gebliebenen Angaben der Vorinstanz auch für die übrigen Abrechnungsperioden der Vorjahre 2018-2021 keine Mehrwertsteuer-Abrechnungen eingereicht. Die Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 2. Semester 2022 (1. Juli 2022 bis 31. Dezember 2022) reichte der Beschwerdeführer am 23. Mai 2023 ein (vgl. Akte Nr. 10 der Vorinstanz). Vor diesem Hintergrund ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz zur ermessensweisen Festsetzung des provisorischen Steuerbetrags die ihr verfügbaren Vorjahreszahlen beigezogen hat. Dazu war sie mangels anderer Informationen sogar verpflichtet (vgl. E. 2.5.2). Im Lichte der besagten Vorjahreszahlen der Jahre 2011-2017 erscheint der ermessensweise festgesetzte provisorische Steuerbetrag in Höhe von Fr. 9'700.- auch nicht als offensichtlich unangemessen. Zwar hat der Beschwerdeführer in der am 23. Mai 2023 eingereichten Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 2. Semester 2022 lediglich einen Umsatz von Fr. 48'000.- deklariert, was bei Anwendung eines Saldosteuersatzes von 5.9 % eine wesentlich tiefere Steuerforderung von Fr. 2'830.- ergeben würde (vgl. Mehrwertsteuer-Info Nr. 12 Saldosteuersätze, Teil C Anhang, Ziff. 18.9 [«Anwaltsbüro»], in der damals gültigen, am 16. Februar 2018 publizierten Fassung). Auch in der Abrechnung für das 2. Semester 2019 wurde gemäss Angaben der Vorinstanz lediglich ein Umsatz von «ca. 50'000.-» deklariert (vgl. Verfügung vom 20. September 2023, Ziff. 11). Die vom Beschwerdeführer für das 2. Semester 2019 und das 2. Semester 2022 deklarierten Umsätze stehen jedoch im Kontrast zu den teils wesentlich höheren Steuerforderungen, die die Vorinstanz aufgrund der Überprüfung für die Jahre 2011-2017 ermittelt hat. Der Beschwerdeführer macht in der Beschwerde vom 23. Oktober 2023 keine Angaben, worauf sich diese Diskrepanz zurückführen lässt. Auch führt er wie erwähnt in keiner Weise aus, welcher Grössenordnung die im 1. Semester 2022 erzielten Umsätze zuzuordnen sind. Die Vorinstanz war nicht verpflichtet, im Zweifelsfall die für den Beschwerdeführer günstigste Annahme zu treffen, da vielmehr verhindert werden soll, dass einer steuerpflichtigen Person aus der Verletzung von Mitwirkungspflichten ein Vorteil entsteht (vgl. mit Bezug auf die Ermessenstaxation statt vieler: Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_401/2021 vom 20. Januar 2021] E. 3.5.2). Überdies ist für die Schätzung des provisorischen Steuerbetrages ein weniger strenger Massstab anzulegen als für eine Schätzung der definitiven Steuerforderung, da es sich nur um eine «Anzahlung» handelt (vgl. E. 2.5.2). Der Vorinstanz ist demnach bei der Festsetzung des provisorischen Steuerbetrags kein erheblicher Ermessensfehler unterlaufen.

E. 5.3.4

Der Beschwerdeführer reicht vorliegend keinerlei Belege zur Untermauerung seiner Einwände gegen die Höhe des provisorischen Steuerbetrags ein. Insbesondere hat er es auch im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht unterlassen, die ausstehende Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 1. Semester 2022 einzureichen, obwohl dies grundsätzlich möglich gewesen wäre (vgl. E. 2.3.4). Es gelingt ihm somit nicht, den Nachweis für die Unrichtigkeit des ermessensweise festgesetzten provisorischen Steuerbetrags zu erbringen. Der provisorisch geschuldete Steuerbetrag in Höhe von Fr. 9'700.- für das 1. Semester 2022 ist demnach zu bestätigen.

E. 5.3.5

Nicht weiter einzugehen ist schliesslich auf den Einwand des Beschwerdeführers, sein Umsatz unterliege nicht den gesetzlichen Vorgaben der Mehrwertsteuer. Dieser Einwand betrifft nämlich die Steuerforderung selber und nicht den provisorischen Steuerbetrag. Er kann nicht im Beschwerdeverfahren betreffend die Festsetzung des provisorischen Steuerbetrags geltend gemacht werden (vgl. E. 2.3.2).

E. 5.3.6

Zusammengefasst ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag für das 1. Semester 2022 auf Fr. 9'700.- festgesetzt hat.

E. 6

Nach dem Ausgeführten erweist sich die Verfügung vom 20. September 2023 als rechtmässig. Die Beschwerde vom 23. Oktober 2023 ist abzuweisen.

E. 7.1

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

E. 7.2

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 8

Dieses Urteil ist endgültig (Art. 86 Abs. 5 MWSTG). Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.

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