



Abteilung I
A-4596/2022

Urteil vom 12. Juli 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo, Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiberin Katharina Meienberg.

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

Steuerperiode 2016.

Sachverhalt:**A.**

A.a A. _____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) war vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2017 für das Führen eines Treuhandbüros im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz) eingetragen (Akten der Vorinstanz 2, 3 und 7 [nachfolgend: act.]). Die Abrechnung der Mehrwertsteuer erfolgte semesterweise nach der Saldosteuersatzmethode und nach vereinnahmten Entgelten (act. 2 und 3).

A.b Für die Abrechnungsperioden des ersten und zweiten Semesters 2016 reichte der Steuerpflichtige keine Abrechnungen bei der ESTV ein, weshalb diese den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag mittels Ergänzungsabrechnungen vom 1. Februar 2017 (act. 4) und vom 23. Mai 2017 (act. 5) nach pflichtgemäsem Ermessen bestimmte und auf Fr. 3'000.- bzw. auf Fr. 4'000.- festsetzte.

A.c Mit Verfügung vom 26. November 2021 setzte die ESTV die Mehrwertsteuerforderung gestützt auf die Ergänzungsabrechnungen für das Jahr 2016 auf gesamthaft Fr. 7'000.- fest (act. 8).

B.

B.a Am 30. Dezember 2021 erhob der Steuerpflichtige sinngemäss Einsprache gegen diese Verfügung, indem er der ESTV die Mehrwertsteuerabrechnungen für das erste und zweite Semester 2016 nachreichte (act. 9).

B.b Am 23. Juni 2022 erklärte die ESTV, die Eingabe als Einsprache entgegen zu nehmen, wies den Steuerpflichtigen auf die Formerfordernisse einer Einsprache hin und setzte Frist an, um diverse Unterlagen betreffend die Steuerperiode 2016 für die Prüfung der Einsprache einzureichen (act. 11).

B.c Innert Frist reichte der Steuerpflichtige keine Unterlagen ein und liess sich nicht vernehmen, weshalb die ESTV die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 15. September 2022 abwies (act. 12).

C.

C.a Am 11. Oktober 2022 erhebt der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen besagten Einspracheentscheid und beantragt, der Mehrwertsteuerbetrag für das

Jahr 2016 sei auf Fr. 3'392.45 festzusetzen. Der Beschwerde legt er die mit Schreiben der Vorinstanz vom 23. Juni 2022 verlangten Unterlagen (insbesondere die Bilanz per 31. Dezember 2016, die Erfolgsrechnung 2016 und ein Kontoblatt betreffend Honorareinnahmen 2016) bei.

C.b Die Vorinstanz beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 6. Dezember 2022 die teilweise Gutheissung der Beschwerde. Die Steuerforderung betreffend die Steuerperiode 2016 sei auf Fr. 3'422.90 festzusetzen. Die Kosten des Verfahrens seien dem Beschwerdeführer aufzuerlegen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Akten wird – soweit und sofern erforderlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) 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 hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Die Beschwerde richtet sich gegen eine Einspracheentscheid der Vorinstanz und somit gegen eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Der Beschwerdeführer ist als Adressat des angefochtenen Einspracheentscheides zu dessen Anfechtung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde im Übrigen frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

1.3 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige

Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) und die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

1.4

1.4.1 Die Vorschriften des VwVG sind – mit Ausnahme von Art. 2 Abs. 1 VwVG – im Mehrwertsteuerverfahren anwendbar (Art. 81 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20]). Im Verwaltungsverfahren und in der Verwaltungsrechtspflege gilt der Untersuchungsgrundsatz, wonach die Behörde den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen hat (Art. 12 VwVG). Die Untersuchungsmaxime erfährt allerdings durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien eine Einschränkung (Art. 13 VwVG; vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff.). Im Mehrwertsteuerverfahren wird die Untersuchungsmaxime insbesondere durch das Selbstveranlagungsprinzip als spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person relativiert (vgl. Urteile des BVGer A-5186/2019 vom 28. August 2020 E. 1.3.1; A-2900/2014 vom 29. Januar 2015 E. 1.3).

1.4.2 Gemäss der Untersuchungsmaxime trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Gelangt der Richter aufgrund der freien Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder der steuerpflichtigen Person zu entscheiden ist, mit anderen Worten, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (sog. materielle Beweislast; Urteile des BVGer A-4878/2020 vom 12. April 2022 E. 1.4.3 und A-2900/2014 vom 29. Januar 2015 E. 1.4).

1.4.3 Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen beweibelastet ist, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (BGE 140 II 248 E. 3.5; 121 II 257 E. 4 c/aa und E. 3 c sowie Urteile des BVGer A-4878/2020 vom 12. April 2022 E. 1.4.3 und A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 1.4).

1.5

1.5.1 Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben, unter Vorbehalt

spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2). In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2, 130 V 329 E. 2.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 1.2.1 m.w.H.).

1.5.2 Vorliegend ist die Steuerperiode 2016 (1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2016) zu beurteilen. Somit ist hier das MWSTG mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) in den für das Jahr 2016 gültigen Fassung massgebend, worauf nachfolgend – wo nicht anders vermerkt – referenziert wird (für das MWSTG vgl. AS 2015 5339 und für die MWSTV vgl. AS 2015 4917; vgl. zum Ganzen auch: Urteile des BVGer A 4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2; A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 1.2.2).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer, Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Sie besteht in einer Lieferung oder einer Dienstleistung (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG).

2.1.1 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist ein Steuerpflichtiger unter anderem, wenn er im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern er nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.1.2 Die Mehrwertsteuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 Satz 1 MWSTG).

2.2

2.2.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Dies bedeutet, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. BGE 140 II 202 E. 5.4; daran ändert nichts, dass neuere Bundesgerichtsentscheide von «modifizierter Selbstveranlagung» sprechen [BGE 144 I 340 E. 2.2.1 m.w.H.]; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5126/2020 vom 1. September 2021 E. 3.6 m.w.H.).

2.2.2 Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als Fr. 5,02 Millionen Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 109'000.- Steuern, berechnet nach dem massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen hat, kann nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 Abs. 1 MWSTG [vgl. AS 2010 2055]). Saldosteuersätze sind Branchen-sätze, welche im Sinne einer Pauschale die gesamte Vorsteuer berücksichtigen, die in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthalten ist. Steuerpflichtige Personen, die mit Saldosteuersätzen abrechnen, müssen halbjährlich eine Abrechnung einreichen (Art. 35 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Die Saldosteuersätze werden in der Mehrwertsteuerabrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewandt, das heisst das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich Mehrwertsteuer wird deklariert und für die Berechnung der Steuer mit dem Saldosteuersatz multipliziert. Die Saldosteuersätze werden von der ESTV festgelegt. Für Treuhandbüros ist ein Saldosteuersatz von 6.1 % anwendbar (Verordnung der ESTV vom 6. Dezember 2010 über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten [SR 641.202.62], in der im Jahr 2016 geltenden Fassung [AS 2010 6105])

2.3 Ein Prozessrechtsverhältnis verpflichtet die beschwerdeführende Person als Verfahrenspartei, sich nach Treu und Glauben zu verhalten und dafür zu sorgen, dass ihr behördliche Akte zugestellt werden können. Sie hat ihre Post regelmässig zu kontrollieren, die Behörden über Abwesenheiten zu informieren und ihr gegebenenfalls einen Stellvertreter zu bezeichnen bzw. eine Zustelladresse anzugeben (BGE 138 III 225 E. 3.1; 130 III 396 E. 1.2.3; 141 II 429 E. 3.1; Urteil des BGer 2C_101/2021 vom 17. Februar 2022 E. 7.1).

2.4 Als unverschuldet gilt ein Versäumnis dann, wenn der betroffenen Person keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann und objektive Gründe, d.h. solche, auf die sie keinen Einfluss nehmen kann, vorliegen.

Massgeblich sind nur solche Gründe, welche einer Person die Wahrung ihrer Interessen auch bei Einsatz der gehörigen Sorgfalt gänzlich verunmöglichen oder in unzumutbarer Weise erschweren. Die Verhinderung muss derart unvorhergesehen auftreten, dass es nicht mehr möglich ist, die Vornahme der geforderten Handlung durch eine Drittperson zu bewirken (Urteile des BVGer A-643/2019 vom 11. September 2019 E. 2.6.2; A-1328/2018 vom 18. April 2018 E. 2.2 f.; STEFAN VOGEL, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar VwVG] Art. 24 N. 10 f.). Nicht als unverschuldete Hindernisse gelten namentlich Unkenntnis der gesetzlichen Vorschriften, Arbeitsüberlastung, Ferienabwesenheit oder organisatorische Unzulänglichkeiten. Taugliche Entschuldigungsgründe bilden etwa Naturkatastrophen, Militärdienst oder schwerwiegende Erkrankungen. Aus Gründen der Rechtssicherheit und eines geordneten Verfahrens darf ein Hinderungsgrund nicht leichthin angenommen werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_734/2012 vom 25. März 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-2656/2018 vom 19. Dezember 2018 E. 3.4 m.w.H.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, a.a.O., Rz. 2.139 ff.; VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 N. 9 f.).

3.

Vorliegend ist unbestritten, dass aufgrund der im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen eine Berechnung des für die Steuerperiode 2016 geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags grundsätzlich möglich ist. Zu prüfen bleibt, wie hoch der Steuerbetrag genau ist, da die Berechnungen des Beschwerdeführers und der Vorinstanz leicht voneinander abweichen.

3.1 Der Beschwerdeführer beantragt gestützt auf seine Mehrwertsteuerabrechnungen einen Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 2'211.20 für das erste Semester 2016 und einen Betrag von Fr. 1'181.25 für das zweite Semester 2016, zusammen ausmachend Fr. 3'392.45, festzusetzen. Dabei geht er von einem Umsatz von Fr. 36'248.80 im ersten Semester 2016 und von einem solchen von Fr. 19'364.50 im zweiten Semester 2016, zusammen ausmachend Fr. 55'613.30, aus.

3.2 Die Vorinstanz führt im Rahmen der Vernehmlassung aus, die Erfolgsrechnung des Beschwerdeführers weise für die Zeit vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2016 einen steuerbaren Umsatz von Fr. 55'613.30 aus, welcher mit den in der Einsprache vom 30. Dezember 2021 deklarierten Umsätzen übereinstimme. Aus den Unterlagen des kantonalen Steueramts

Zürich ergebe sich jedoch eine kleine Anpassung. In den Akten sei eine Quittung für eine «Revisionsarbeit Jahresrechnung 2015 der B._____» über Fr. 500.-, welche noch zu den Umsätzen aus dem Jahr 2016 hinzuzurechnen sei. Ansonsten seien aus den Unterlagen keine Umsatzunstimmgkeiten ersichtlich. Entsprechend liege ein steuerbarer Umsatz von Fr. 56'113.30 vor, was einen Steuerbetrag von Fr. 3'422.90 ergebe.

3.3 Der Umsatz von Fr. 55'613.30 gemäss Kontoblatt (Konto 6000 – Honorareinnahmen; nicht nummerierte Beilage des Beschwerdeführers) ist grundsätzlich ausgewiesen. Zusätzlich liegt eine Quittung der B._____ über Fr. 500.- vom 26. April 2016 bei den Akten der Vorinstanz (act. 10, nicht nummerierte Seite). Diese weist als Grund «Revisionsarbeit Jahresrechnung 2015 durch A._____» aus. Auf der Quittung ist sodann vermerkt «Nebenerwerb». Durch den klaren Hinweis auf den Beschwerdeführer, respektive dessen Treuhandbüro, und den Rechtsgrund «Revisionsarbeit» ist ein Bezug zum Unternehmen des Beschwerdeführers gegeben. Die Honorareinnahme fällt zeitlich auch in den vorliegend relevanten Zeitraum, weshalb von einer steuerpflichtigen Leistung auszugehen ist. Nicht ganz klar ist, weshalb auf der Quittung der Vermerk «Nebenerwerb» angebracht ist und wieso der Beschwerdeführer dieses Honorar nicht auf dem Kontoblatt aufführte. Der Beschwerdeführer machte keine Ausführungen diesbezüglich und bestreitet die Ausführungen der Vorinstanz in der Vernehmlassung nicht. Der Beschwerdeführer hat auch keinen Nachweis dafür erbracht, dass insofern steuermindernde oder -aufhebende Tatsachen vorliegen, wofür er die Beweislast trägt (E. 1.4.3). Entsprechend ist von einer steuerbaren Leistung auszugehen. Die Einnahme ist beim Jahresumsatz auf dem Kontoblatt des Beschwerdeführers für 2016 nicht erfasst, weshalb der Betrag von Fr. 500.- zum Jahresumsatz 2016 hinzuzurechnen ist.

3.4 Daraus ergibt sich, dass sich die geschuldete Steuerforderung aus dem Produkt des Jahresgesamtumsatzes von Fr. 56'113.30 (Fr. 55'613.30 + Fr. 500.-) und dem Saldosteuersatz von 6.1 % berechnet (vgl. E. 2.2.2 vorstehend). Dies ergibt eine Steuerforderung von Fr. 3'422.90 (abgerundet), was dem Antrag der Vorinstanz entspricht. Somit ist die Beschwerde im Umfang von Fr. 3'577.10 gutzuheissen, im Übrigen ist sie abzuweisen.

4.

4.1 Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Keine Verfahrens-

kosten zu tragen haben Vorinstanzen sowie beschwerdeführende und unterliegende Bundesbehörden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Indem der Beschwerdeführer erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren die relevanten Akten für die Berechnung der geschuldeten Steuer eingereicht hat, hat er im vorinstanzlichen Verfahren seine Mitwirkungspflichten verletzt (vgl. E. 2.2.1 vorstehend). Die Begründung, weshalb er die geforderten Unterlagen nicht bereits vor Vorinstanz einreichte, erfüllen die Anforderungen an ein unverschuldetes Versäumnis nicht (E. 2.4 vorstehend). Insbesondere hatte der Beschwerdeführer mit seiner Einsprache ein Prozessrechtsverhältnis begründet, sodass er verpflichtet war, die Zustellung von Schreiben sicherzustellen (E. 2.3 vorstehend). Zumindest hätte er sich vor seiner längeren Auslandsabwesenheit nach dem Verfahrensstand erkundigen müssen, respektive die Abwesenheit der Vorinstanz mitteilen müssen. Daraus ergibt sich, dass es trotz der teilweisen Gutheissung der Beschwerde gerechtfertigt ist, dem Beschwerdeführer die Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 800.- aufzuerlegen. Diese werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

4.3 Dem Beschwerdeführer ist – ebenfalls aufgrund der Verletzung seiner Mitwirkungspflichten und mangels Vertreters respektive Antrags – keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.

2.

Die Steuerforderung betreffend die Steuerperiode 2016 (1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2016) wird auf Fr. 3'422.90 festgesetzt.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 800.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

4.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

Katharina Meienberg

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). 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 (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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