



---

Abteilung I  
A-6116/2011

## **Urteil vom 13. August 2012**

---

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),  
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,  
Gerichtsschreiber Alexander Mistic.

---

Parteien

**X. \_\_\_\_\_ AG, ...**,  
vertreten durch ...,  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Steuerschätzung, Dienstleistungsbezüge  
aus dem Ausland; 1. Quartal 1997 - 4. Quartal 2000 sowie  
1. Quartal 2001 - 2. Quartal 2002).

**Sachverhalt:****A.**

Das Bundesverwaltungsgericht hatte mit Urteil A-6299/2009 vom 21. April 2011 eine Beschwerde der X. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) teilweise gutgeheissen und die Sache zur Bezifferung des auf die Gutheissung entfallenden Betrages an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) zurückgewiesen. Diese Rückweisung erfolgte mit der Anweisung, den entsprechenden Betrag inkl. Vergütungszins an die Beschwerdeführerin zu überweisen bzw. dieser gutzuschreiben. Daraufhin erliess die ESTV den Einspracheentscheid vom 7. Oktober 2011, in dem sie erkannte, der Beschwerdeführerin in Bezug auf die Steuerperioden erstes Quartal 1997 bis viertes Quartal 2000 einen Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 469'323.-- und für die Steuerperioden erstes Quartal 2001 bis zweites Quartal 2002 einen solchen von Fr. 33'069.-- gutzuschreiben und zuzüglich Zins zurückzuerstatten.

**B.**

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 9. November 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. In ihrer Beschwerde stellte sie folgende Rechtsbegehren: (1) Der Einspracheentscheid vom 7. Oktober 2011 sei aufzuheben. (2) Es sei eine Verfügung gemäss Art. 82 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) mit entsprechend neu angesetzter Rechtsmittelfrist zu erlassen. Eventualiter beantragte sie: (3.1) Ziff. 4 Dispositiv des Einspracheentscheids vom 7. Oktober 2011 sowie GS Nr. 227'252 seien zu korrigieren, und der Beschwerdeführerin sei für die Steuerperioden erstes Quartal 1997 bis viertes Quartal 2000 ein Betrag von Fr. 727'734.65 zuzüglich Vergütungszinsen gutzuschreiben. (3.2) Das aus der Korrektur von Ziff. 4 des Einspracheentscheids und GS 227'252 resultierende Guthaben der Beschwerdeführerin in der Höhe von Fr. 258'411.65 sei dieser zuzüglich Vergütungszins zurückzuerstatten. (3.3) Ziff. 4 Dispositiv des Einspracheentscheids vom 7. Oktober 2011 sowie GS Nr. 227'253 seien zu korrigieren, und der Beschwerdeführerin sei für die Steuerperioden erstes Quartal 2001 bis zweites Quartal 2002 ein Betrag von Fr. 69'046.65 zuzüglich Vergütungszinsen gutzuschreiben. (3.4) Das aus der Korrektur von Ziff. 4 des Einspracheentscheids und GS 227'253 resultierende Guthaben der Beschwerdeführerin in der Höhe von Fr. 35'977.65 sei dieser zuzüglich Vergütungszins zurückzuerstatten. (4) Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

**C.**

Mit Vernehmlassung vom 5. Januar 2012 stellte die ESTV den Antrag, die Beschwerde im Umfang der unter Ziff. 3 gestellten Eventualanträge gutzuheissen, im Übrigen aber abzuweisen. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, dass sie in ihrem Einspracheentscheid verkannt habe, dass die in Abzug gebrachten Beträge in den Ergänzungsabrechnungen (EA) doppelt erfasst bzw. nachbelastet gewesen seien. Daher sei nun dieser Berechnungsfehler zu korrigieren.

**D.**

Das Bundesverwaltungsgericht gab der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 9. Januar 2012 Gelegenheit, eine Replik einzureichen und sich dazu zu äussern, inwiefern sie an ihren Beschwerdeanträgen festhalte.

**E.**

Mit Replik vom 30. Januar 2012 zog die Beschwerdeführerin ihre Hauptanträge (Ziff. 1 und 2 der Rechtsbegehren; vgl. Sachverhalt Bst. B) zurück. An den Eventualanträgen, für welche die ESTV eine Gutheissung beantragt, sowie am Antrag betreffend Kosten- und Entschädigungsfolgen hielt sie fest. Betreffend Kosten- und Entschädigungsfolgen hielt sie dafür, dass materiell eine Gutheissung der Rechtsbegehren erfolge und dass ihr im Zusammenhang mit dem Erstellen der Beschwerde erhebliche Kosten entstanden seien.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien ist – soweit entscheidungswesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen näher einzugehen.

**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, und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG. Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist somit gegeben, weshalb auf die im Übrigen form- und fristge-

recht eingereichte Beschwerde einzutreten ist. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.2** Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Wie schon mit Urteil A-6299/2009 vom 21. April 2011 ausgeführt, gelangt auf den vorliegenden Sachverhalt noch das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) bzw. die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) zur Anwendung, mit Ausnahme des Verfahrensrechts, welches gemäss Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar ist. Soweit tatsächliche Verfahrensnormen zur Diskussion stehen, ist dasjenige Verfahrensrecht anwendbar, das zum Zeitpunkt, in dem sich die konkrete Verfahrensfrage stellt, in Kraft steht (detailliert dazu: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6299/2009 E. 2.1-2.2.4). Vorliegend steht die Frage – nur, aber immerhin noch für die Kostenverlegung (E. 3.1.2) – im Raum, ob die Vorinstanz am 7. Oktober 2011 zu Recht einen Einspracheentscheid gefällt hat. Zur Beurteilung dieser Verfahrenshandlung ist also das (neue) MWSTG anwendbar.

**1.3** Gemäss Art. 61 Abs. 1 VwVG entscheidet die Beschwerdeinstanz in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück. Obschon Art. 61 Abs. 1 VwVG nur die Rückweisung an die Vorinstanz vorsieht, kann eine Rückweisung unter Umständen auch an die erstverfügende Behörde zulässig sein. Im Interesse der Einhaltung des gesetzlich festgehaltenen Instanzenzuges sollte dies jedoch die Ausnahme bleiben (PHILIPPE WEISSENBERGER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009, N 21 zu Art. 61; MADELEINE CAMPRUBI in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich 2008, N 9 zu Art. 61).

## **2.**

**2.1** In ihrer Vernehmlassung erklärt die Vorinstanz, sie habe in ihrem Einspracheentscheid vom 7. Oktober 2011 den Umstand verkannt, dass die den in Abzug gebrachten Gutschriften Nr. 227'212 und Nr. 227'214 zugrunde liegenden Beträge in den EA Nr. 227'630 und Nr. 227'631 vom 21. Mai 2003 ursprünglich doppelt erfasst bzw. nachbelastet worden sei-

en. Dieser Rechnungsfehler sei zu korrigieren. Dementsprechend seien der Beschwerdeführerin antragsgemäss und zusätzlich zu den für die entsprechenden Quartale bereits erfolgten Gutschriften die aus der vorzunehmenden Korrektur resultierenden Differenzbeträge in Höhe von Fr. 258'411.65 für die Steuerperiode erstes Quartal 1997 bis viertes Quartal 2000 sowie Fr. 35'977.65 für die Steuerperiode erstes Quartal 2001 bis zweites Quartal 2002 jeweils zuzüglich Vergütungszinsen gutzuschreiben bzw. zurückzuerstatten. Die Beschwerde erweise sich in diesem Umfang als begründet, weshalb sie in Bezug auf die unter Ziff. 3 gestellten Eventualanträge gutzuheissen sei.

**2.2** Das Bundesverwaltungsgericht hat bereits mit Urteil A-6299/2009 vom 21. April 2011 materiell über die vorliegende Streitsache entschieden und diese zur Bestimmung des auf die Gutheissung entfallenden Betrages an die ESTV zurückgewiesen (v.a. E. 7.5 und E. 9.1 des erwähnten Urteils). Da sich die Prozessparteien nun nach durchgeführtem Schriftenwechsel über die zurückzuerstattenden Beträge einig sind, ist ihren diesbezüglich übereinstimmenden Anträgen ohne weiteres stattzugeben.

**2.3** Die Beschwerde ist in diesem Umfang gutzuheissen. Die Vorinstanz ist zu verpflichten, der Beschwerdeführerin Fr. 258'411.65 für die Steuerperiode erstes Quartal 1997 bis viertes Quartal 2000 sowie Fr. 35'977.65 für die Steuerperiode erstes Quartal 2001 bis zweites Quartal 2002 jeweils zuzüglich Vergütungszins gutzuschreiben bzw. zurückzuerstatten.

**2.4** Ihre Hauptanträge, der Einspracheentscheid vom 7. Oktober 2011 sei aufzuheben, und es sei eine Verfügung gemäss Art. 82 MWSTG mit entsprechend neu angesetzter Rechtsmittelfrist zu erlassen, hat die Beschwerdeführerin in ihrer Replik vom 30. Januar 2012 zurückgezogen. Das Beschwerdeverfahren ist daher in diesem Umfang als durch Rückzug gegenstandslos geworden abzuschreiben.

### **3.**

#### **3.1**

**3.1.1** In Bezug auf die Gutheissung der Beschwerde sind der Beschwerdeführerin keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario). Vorliegend ist die Beschwerde jedoch teilweise als durch Rückzug gegenstandslos geworden abzuschreiben. Gemäss Art. 5 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) werden die Verfahrenskosten, wenn ein Verfahren gegenstandslos wird, in der Regel jener

Partei auferlegt, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat. Ist das Verfahren ohne Zutun der Parteien gegenstandslos geworden, so werden die Kosten auf Grund der Sachlage vor Eintritt des Erledigungsgrunds festgelegt. Die Bestimmung der Partei, welche die Gegenstandslosigkeit des Verfahrens bewirkt hat, erfolgt nach materiellen Kriterien. Wer die formelle Prozesshandlung vornimmt, die unmittelbar zur Abschreibung des Verfahrens führt, ist unerheblich (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 4.56).

Nach Art. 6 Bst. a VGKE können die Verfahrenskosten ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ein Rechtsmittel ohne erheblichen Aufwand für das Gericht durch Rückzug oder Vergleich erledigt wird.

**3.1.2** Angesichts des Aufwands und unter Berücksichtigung, dass der teilweise Beschwerderückzug erst mit der Replik erfolgte, rechtfertigt sich ein Erlass der Verfahrenskosten vorliegend nicht.

Dementsprechend ist zu prüfen, wer die Gegenstandslosigkeit zu verantworten hat. Die Beschwerdeführerin hält dafür, dass materiell eine Gutheissung der Rechtsbegehren erfolgt sei, weshalb ihr keine Kosten aufzuerlegen seien.

Im Hauptantrag hat die Beschwerdeführerin ursprünglich die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 7. Oktober 2011 und den Erlass einer Verfügung gemäss Art. 82 MWSTG mit entsprechend neu angesetzter Rechtsmittelfrist verlangt. Wie unter E. 1.3 ausgeführt, erfolgt eine Rückweisung in der Regel an die Vorinstanz. In Mehrwertsteuerangelegenheiten ist die erstverfügende Behörde mit der Einsprachebehörde identisch. Eine Rückweisung an die Vorinstanz erfolgt dabei regelmässig an die ESTV als Einsprachebehörde. Aus dem Urteil A-6299/2009 vom 21. April 2011, mit dem die Sache an die ESTV zurückgewiesen worden ist (E. 9.1 und Dispositiv-Ziff. 1), geht nicht hervor, dass die Sache an die ESTV als Erstinstanz zurückgewiesen worden wäre. Als Einsprachebehörde fällt die ESTV aber keine Verfügung im Sinne von Art. 82 MWSTG, sondern einen Einspracheentscheid nach Art. 83 MWSTG sowie den einschlägigen Regelungen des VwVG. Dementsprechend wären die nun zurückgezogenen Hauptanträge der Beschwerdeführerin (Aufhebung des Einspracheentscheids und [Rückweisung zum] Erlass einer Verfügung im Sinne von Art. 82 MWSTG) abgewiesen worden; mithin hat die Beschwerdeführerin die Gegenstandslosigkeit des Verfahrens in Bezug auf diese Anträge ver-

ursacht. Daran ändert nichts, dass der ESTV ein Rechnungsfehler unterlaufen ist, der Anlass für die Erhebung der vorliegenden Beschwerde gewesen ist. Es wäre der Beschwerdeführerin unbenommen gewesen, nur die Korrektur der Beträge anstatt den Erlass einer Verfügung im Sinne von Art. 82 MWSTG zu verlangen.

Der auf die Gegenstandslosigkeit entfallende Anteil der Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- ist daher der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Diese Kosten sind im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 12'500.-- zu verrechnen und der Überschuss von Fr. 9'500.-- ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten.

**3.2** In Bezug auf die Parteientschädigung gilt einerseits, dass die Beschwerdeinstanz einer ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zuzusprechen hat (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 4.65). Andererseits gilt bei Gegenstandslosigkeit Art. 5 VGKE sinngemäss (vgl. Art. 15 VGKE), d.h. der Partei ist nur eine Entschädigung zuzusprechen, wenn sie die Gegenstandslosigkeit nicht bewirkt hat. Wie vorstehend unter E. 3.1.2 ausgeführt, hat die Beschwerdeführerin die Gegenstandslosigkeit zu verantworten, weshalb ihr nur die Gutheissung betreffend eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen ist.

Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Bei Fehlen einer Kostennote ist die Entschädigung aufgrund der Akten und nach freiem gerichtlichem Ermessen zu bestimmen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Unter Würdigung der eingereichten Rechtsschriften, wobei insbesondere zu berücksichtigen ist, dass sich der Hauptanteil der Begründung auf die nun gegenstandslos gewordenen Punkte bezieht, ist die Parteientschädigung ermessensweise pauschal auf Fr. 4'500.-- (inkl. Mehrwertsteuer) festzulegen.

## **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

### **1.**

Die Beschwerde wird gutgeheissen, soweit sie nicht zufolge Rückzugs als gegenstandslos abgeschrieben wird.

### **2.**

Die Verfahrenskosten werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 3'000.-- auferlegt und dementsprechend mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 12'500.-- verrechnet. Der restliche Betrag von Fr. 9'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

### **3.**

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 4'500.-- zu bezahlen.

### **4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann

Alexander Mistic

## **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 Rechtschrift 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: