

EDITORIAL



Liebe Leserin, lieber Leser

Wenn die Eidgenössische Steuerverwaltung eine Verfügung eröffnet, dann bekommt die steuerpflichtige Person eine Rechtsmittelbelehrung ausgehändigt. Wird die Einsprache-/Beschwerdefrist verpasst, geht das Gericht oftmals gar nicht auf die Beschwerde ein. Zentral für die Berechnung der Fristen ist der Zustellzeitpunkt – wann dieser als gegeben gilt, zeigt der erste Beitrag.

Damit die wirtschaftlichen Schäden im Zuge der Corona-Pandemie gedämpft werden, hat der Bund «COVID-19-Kredite» für betroffene Unternehmen vergeben. Wie Sie diese COVID-19-Beiträge in der MWST-Abrechnung deklarieren, erfahren Sie im zweiten Beitrag.

Die E-Mobilität wird in Zukunft ein wichtiger technologischer Fortschritt sein. Allerdings stellen sich aus Sicht der Mehrwertsteuer zentrale Fragen, wie z.B. das Aufladen an Ladesäulen zu handhaben ist. Der dritte Beitrag dieser Ausgabe betrachtet die mehrwertsteuerlichen Aspekte.

Die Mehrwertsteuer kann grundsätzlich nach zwei unterschiedlichen Methoden abgerechnet werden. Die Wahl der Abrechnungsmethode sollte nicht einfach so getroffen werden, da jede Methode Vor- und Nachteile mit sich bringt. Im letzten Beitrag dieser Ausgabe finden Sie dazu eine Übersicht.

Beste Grüsse und eine informative Lektüre.

Sabine Bernhard, Redaktorin

RECHTSMITTELFRISTEN BEI DER MWST

Die Fristen im MWST-Rechtsmittelverfahren sind grundsätzlich klar geregelt und gesetzlich verankert. Jedoch bereiten die Bestimmung des Beginns des Fristenlaufs sowie die Berechnung des Fristenendes immer wieder Schwierigkeiten. Relevant ist vor allem, wann eine Sendung als zugestellt gilt.

■ **Von Anita Machin und Florian Hanslik**

Das Einhalten von Fristen ist im Rechtsmittelverfahren entscheidend. Fristen können grundsätzlich nicht verlängert und modifiziert werden. Daher ist es so essenziell, dass diese korrekt berechnet werden. Diese Berechnung führt manchmal zu unnötigen Schwierigkeiten und Herausforderungen, die teilweise auch darin resultieren, dass gerechtfertigte Beschwerden nicht erfolgreich sind, da das Gericht aufgrund eines Fristversäumnisses gar nicht mehr auf die Beschwerden eingeht.

Mit diesem Artikel möchten wir auf das Rechtsmittelverfahren im MWST-Bereich sowie die Komplexität bei den gesetzlichen Bestimmungen zur Fristenberechnung eingehen.

Das mehrwertsteuerliche Einsprache- und Beschwerdeverfahren

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) kann von Amts wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person eine Verfügung über alles erlassen, was für die Steuererhebung erforderlich ist. Laut Art. 82 Abs. 1 MWSTG erlässt sie insbesondere dann eine Verfügung, wenn

- der Bestand oder Umfang der Steuerpflicht bestritten wird;
- die Eintragung oder Löschung im Register der steuerpflichtigen Personen bestritten wird;
- der Bestand oder Umfang der Steuerforderung, der Mithaftung

oder des Anspruchs auf Rückerstattung von Steuern streitig ist;

- die steuerpflichtige Person oder Mithaftende die Steuer nicht entrichten;
- sonstige Pflichten nicht anerkannt oder nicht erfüllt werden, die sich aus dem MWST-Gesetz oder aus gestützt darauf ergangenen Verordnungen ergeben;
- für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerforderung, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung beantragt wird oder als geboten erscheint.

Die Verfügungen werden der steuerpflichtigen Person von der ESTV schriftlich eröffnet. Sie enthält eine Rechtsmittelbelehrung und eine angemessene Begründung. Die Rechtsmittelbelehrung informiert darüber, dass die Verfügung innerhalb von 30 Tagen nach Eröffnung mit Einsprache angefochten werden kann (Art. 83 Abs. 1 MWSTG). Die Einsprache ist schriftlich bei der ESTV einzureichen und hat einen Antrag, dessen Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder seiner Vertretung (inkl. Vollmacht) zu enthalten (Art. 83 Abs. 2 MWSTG). Als Antwort auf die Einsprache erlässt die ESTV einen Einspracheentscheid. Dagegen kann ebenfalls innerhalb von 30 Tagen seit der Eröffnung des Einspracheentscheids eine Beschwerde an

das Bundesverwaltungsgericht erhoben werden (Art. 50 Abs. 1 VwVG). Das Verfahren richtet sich nach den Vorschriften des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVG). Die Beschwerde hat schriftlich zu erfolgen und muss einen Antrag, dessen Begründung, Beweismittel und Unterschrift sowie eine allfällige Vollmacht enthalten (Art. 52 VwVG). Der Beschwerdeentscheid des Bundesverwaltungsgerichts kann nochmals innerhalb von 30 Tagen nach der Eröffnung mittels Beschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 100 BGG). Das Verfahren stützt sich auf das Bundesgerichtsgesetz (BGG). Form und Inhalt der Beschwerde sind in Art. 42 BGG festgelegt. Der Entscheid des Bundesgerichts wird den Parteien, der Vorinstanz und allfälligen anderen Beteiligten eröffnet. Er erwächst am Tag der Ausfällung in Rechtskraft (Art. 61 BGG).

Berechnung der Einsprache-/Beschwerdefrist

Im Mehrwertsteuerrecht bestehen keine Vorschriften darüber, wie die ESTV ihre Verfügungen zu versenden hat. Insbesondere besteht keine Pflicht der ESTV, ihre MWST-Verfügungen gegen einen von der empfangenden Person unterzeichneten Zustellnachweis zuzustellen. Vorgesehen ist lediglich die schriftliche Eröffnung (Art. 82 Abs. 2 MWSTG, Art. 34 Abs. 1 VwVG). Dies bedeutet, dass die ESTV ihre Verfügungen bei postalischer Übermittlung auch mittels einfacher, d.h. uneingeschriebener Sendung zustellen darf. Jedoch ist die ESTV für die ordnungsgemässe Zustellung der Verfügung beweiselastet.¹

Die Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung, welche den Fristenlauf auslöst, erfolgt gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung bereits dadurch, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt wird und sich

damit in dessen Verfügungsbereich befindet. Es ist nicht erforderlich, dass der Empfänger von der Verfügung tatsächlich Kenntnis nimmt.²

Einsprache- bzw. Beschwerdefristen, die durch eine Mitteilung oder den Eintritt eines Ereignisses ausgelöst werden, beginnen am folgenden Tag zu laufen (vgl. Art. 20 Abs. 1 VwVG). Ist der letzte Tag der Frist ein Samstag, Sonntag oder ein anerkannter Feiertag, so endet die Frist am nächstfolgenden Werktag. Gesetzliche oder richterliche nach Tagen bestimmte Fristen stehen über Ostern, in den Sommerferien und über Weihnachten/Neujahr still (siehe Art. 22a Abs. 1 VwVG, Art. 46 Abs. 1 BGG). Gesetzlich bestimmte Fristen können nicht erstreckt werden; richterliche Fristen nur, wenn zureichende Gründe genannt werden können und das Gesuch vor Ablauf der Frist gestellt worden ist. Schriftliche Einsprachen/Beschwerden sind spätestens am letzten Tag der Frist der Behörde einzureichen oder zu deren Händen der Schweizerischen Post zu übergeben (Art. 21 Abs. 1 VwVG, Art. 48 Abs. 1 BGG).

Jüngster Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts

Im Urteil A-1838/2021 vom 8. Juni 2021 hatte das Bundesverwaltungsgericht den Zustellzeitpunkt bei einer sog. A-Post-Plus-Sendung zu beurteilen. Solche Sendungen werden wie gewöhnliche uneingeschriebene Sendungen in den Briefkasten oder in das Postfach des Empfängers gelegt, ohne dass dieser den Empfang mittels Unterschrift bestätigen muss. Im Unterschied zur A-Post-Sendung wird eine A-Post-Plus-Sendung aber mit einer Nummer versehen. Damit ist die elektronische Sendeverfolgung im Internet («Track & Trace») und damit die Verfolgung der Sendung bis zum Adressaten möglich. Der Briefträger legt

eine A-Post-Plus-Sendung nicht nur in den Briefkasten/Postfach, sondern hält gleichzeitig den Zustellzeitpunkt in seinem elektronischen System fest. Dadurch wird die Zustellung zwar nicht direkt bewiesen. Gemäss Rechtsprechung lasse sich jedoch im Sinne eines Indizes aus dem elektronischen Zustellungseintrag schliessen, dass die Sendung in den Briefkasten oder das Postfach des Adressaten gelegt wurde. Deshalb gelte auch bei A-Post-Plus-Sendungen die natürliche Vermutung, dass die ordnungsgemässe Zustellung mittels Ablage im Briefkasten bzw. Postfach des Empfängers erfolgte.³

Zustellfehler der Schweizerischen Post sind nie ganz auszuschliessen. Die Möglichkeit für sich allein genügt jedoch gemäss Rechtsprechung nicht, um die Vermutung umzustossen, dass eine A-Post-Plus-Sendung ordnungsgemäss zugestellt wurde. Vielmehr müssten konkrete Anzeigen für einen Fehler vorhanden sein.⁴ Die Darlegung der Umstände müsse nachvollziehbar sein und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entsprechen, wobei der gute Glaube zu vermuten sei.⁵ Gestützt auf Art. 20 Abs. 1 VwVG sowie gemäss Rechtsprechung beginnt die Beschwerdefrist bei einer A-Post-Plus-Sendung am Tag nach der Hinterlegung der Sendung zu laufen. Dies gilt auch dann, wenn die Sendung an einem Samstag im Briefkasten/Postfach des Empfängers abgelegt wird.⁶

Im konkreten Fall wurde die Verfügung der ESTV am 4. März 2021 der Schweizerischen Post für den Versand mittels A-Post-Plus übergeben. Bei dieser Zustellungsart sei gemäss

³ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 2.1.4.; BGE 142 III 599, E. 2.2.

⁴ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 2.1.5.; Urteil des BGER 2C_1059/2018 vom 18. Januar 2019, E. 2.2.2.

⁵ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 3.3.2.

⁶ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 2.1.6.; Urteil des BGER 2C_191/2017 vom 20. Februar 2017, E. 2.2.

¹ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 2.1.4.

² Vgl. BGE 142 III 599, E. 2.4.1.

Bundesverwaltungsgericht davon auszugehen, dass die Zustellung am nachfolgenden Tag (5. März 2021) erfolgt sei. Dies wurde durch die Angaben in der Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post bekräftigt. Die Beschwerdeführerin machte jedoch geltend, dass die Sendung ihrem Vertreter erst am Samstag, 6. März 2021, zugestellt worden sei; zudem leere ihr Vertreter den Briefkasten täglich. Das Bundesverwaltungsgericht führt demgegenüber aus, dass es möglich sei, dass der Vertreter den Briefkasten am 5. März 2021 vor dem gemäss der Sendeverfolgung erfolgten Zustellungszeitpunkt um 11.25 Uhr und danach erst wieder am Vormittag des 6. März 2021 geleert habe, oder dass er die Sendung der ESTV am 5. März 2021 übersehen habe.⁷ Zusammenfassend hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass

die Verfügung im vorliegenden Fall vermutlich am 5. März 2021 gemäss elektronischer Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post als zugestellt galt. Damit begann die Frist am Samstag, 6. März 2021, zu laufen und endete am 19. April 2021. Die am 20. April 2021 der Post übergebene Beschwerde wäre damit gemäss Bundesverwaltungsgericht vorliegend verspätet eingereicht worden. Zudem hätte es der Beschwerdeführerin obliegen, das von ihm angenommene Zustellungsdatum aufgrund der Sendungsnummer mit dem von der Post registrierten Datum abzugleichen. Dabei hätte die Beschwerdeführerin die Pflicht gehabt, das vermeintlich falsche Zustellungsdatum bei der Post zu monieren und korrigieren zu lassen oder aber die Frist ausgehend vom gemäss Sendungsverlauf festgehaltenen Zustellungsdatum zu berechnen.⁸

Das Bundesverwaltungsgericht ist im vorliegenden Fall aufgrund des Fristversäumnisses nicht auf die Beschwerde eingetreten. Das entsprechende Urteil wurde mittlerweile bereits beim Bundesgericht angefochten.

AUTOREN



Anita Machin Barroso, MLaw, dipl. Steuerexperten, CAS FH in Zollrecht, ist seit über 14 Jahren in der Steuerberatung tätig und spezialisierte sich im Bereich der indirekten Steuern (MWST und Zollrecht). Sie ist Partnerin bei der VATastic AG in Zürich.



Dr. iur. Florian Hanslik, LL.M., DAS in MWST, war am Europa Institut an der Universität Zürich, im Europäischen Parlament in Brüssel (Belgien) und in der Österreichischen Wirtschaftskammer in Wien tätig, bevor er vor über 15 Jahren in das Fachgebiet der indirekten Steuern wechselte. Er ist Partner bei der VATastic AG in Zürich.

⁷ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 3.2.

⁸ Urteil des BVGer A-1838/2021 vom 8. Juni 2021, E. 3.3.4. und 3.4.