

BGer 9C 710/2024 vom 27. März 2025

Bundesgericht, 2025-03-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_710_2024

FR: TF 9C 710/2024 du 27 mars 2025

IT: TF 9C 710/2024 del 27 marzo 2025

Regeste

Mehrwertsteuer, Steuerperioden 2014-2017 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Die Beschwerde richtet sich gegen einen Endentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. a und Art. 90 BGG) und wurde von der legitimierten Beschwerdeführerin (Art. 89 Abs. 1 BGG) form- und fristgerecht eingereicht (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG).

E. 2.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 138 I 274 E. 1.6). Die Verletzung von Grundrechten untersucht es nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 150 II 346 E. 1.5.3; 139 I 229 E. 2.2).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG). Tatfrage ist auch die vorinstanzliche Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1). Das Bundesgericht greift nur ein, wenn die Beweiswürdigung willkürlich, d.h. schlechterdings unhaltbar ist, die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (BGE 148 IV 356 E. 2.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 150 II 346 E. 1.6; 147 IV 73 E. 4.1.2).

E. 3

Streitig ist, ob die Beschwerdeführerin die Steuernachfolgerin der "B._____ AG" ist.

E. 3.1

Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers oder der Rechtsvorgängerin ein (Art. 16 Abs. 2 MWSTG [SR 641.20]). Im Gegensatz zum früheren Recht muss nicht mehr ein Unternehmen mit sämtlichen Aktiven und Passiven übertragen werden; es genügt, wenn lediglich ein Teilvermögen übertragen wird (partielle Steuernachfolge). Insoweit kann die Steuernachfolge unabhängig davon eintreten, ob der übertragende Unternehmensträger zivilrechtlich untergeht (vgl. zum Ganzen BGE 146 II 73 E. 2). Ob eine Unternehmensübernahme vorliegt, muss anhand der Umstände im Einzelfall beurteilt werden (Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885 ff., 6957). Rechtsfolge der Steuernachfolge ist der Eintritt des Nachfolgers in alle Rechte und Pflichten des bisherigen Steuerpflichtigen. Dazu gehören neben der Haftung für die Steuerschulden sämtliche Verfahrens- und materiellen Rechte und Pflichten im Bereich der Mehrwertsteuer für das übernommene Unternehmen (Urteile 2A.351/2004 und 2A.349/2004, beide vom 1. Dezember 2004, jeweils E. 2.2).

E. 3.2

Die Vorinstanz erwog, die "C. _____ AG" habe ihre Firma am 22. Januar 2020 in "B. _____ AG" geändert und ihren Gesellschaftszweck eingeschränkt, während gleichentags die Beschwerdeführerin mit der Firma "A. _____ AG" weitgehend mit dem bisherigen Zweck und demselben Domizil wie die "B. _____ AG" ins Handelsregister eingetragen worden sei. Die Beschwerdeführerin habe die beim Publikum etablierte Bezeichnung "E. _____" samt Logo übernommen und nahtlos die Kontaktmöglichkeiten der "B. _____ AG" verwendet. Sie habe auch den Aussenaustritt via Facebook-Account und zumindest teilweise den Webshop übernommen. Die von der Beschwerdeführerin angebotenen Leistungen seien denn auch nahezu identisch mit denjenigen der "B. _____ AG". Weiter seien die bei der "B. _____ AG" angestellten sieben Mitarbeitenden nahtlos (rückwirkend) ab 1. Januar 2020 bei der Beschwerdeführerin weiterbeschäftigt worden und habe die Beschwerdeführerin zumindest Teile des Referentenpools übernommen. Sodann habe dieselbe Person bei der Beschwerdeführerin und der "B. _____ AG" als Verwaltungsratspräsident geamtet. Auch die Buchhaltung der Beschwerdeführerin und der "B. _____ AG" sei in vielen Punkten identisch bzw. zumindest ähnlich. Angesichts dieser Umstände sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin einen in sich geschlossenen Teil des Vermögens bzw. Geschäfts der "B. _____ AG" übernommen habe und insoweit als Steuernachfolgerin zu betrachten sei (E. 3.1.3 des angefochtenen Urteils).

E. 3.3

Was die Beschwerdeführerin dagegen vorbringt, überzeugt nicht:

E. 3.3.1

Die Beschwerdeführerin stellt infrage, dass ein Unternehmen übertragen worden ist. Ihre Gründung sei unabhängig von der Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit der "B. _____ AG" erfolgt und sie habe kein Geschäft oder Vermögen übernommen. Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, dass sie sowohl die beim Publikum etablierte Bezeichnung "E. _____" und das Logo von der "B. _____ AG" übernommen hat wie auch die Kontaktmöglichkeiten (E-Mail; Telefon; Fax), den Aussenaustritt via Facebook-Account und teilweise den Webshop. Ebenfalls stellt sie nicht infrage, dass sie die bei der "B. _____ AG" angestellten Mitarbeitenden rückwirkend weiterbeschäftigt sowie die Hälfte des Referentenpools übernommen hat, was insofern bedeutsam ist, als ihre

Leistungen stark mit den Kursleitern verbunden sind, wie sie selber vorbringt. Vor diesem Hintergrund kann keine Rede davon sein, es gehe lediglich um ein paar Referenten, die für ein anderes Unternehmen tätig seien und einen Teil ihrer Kundschaft zu einem Wechsel bewogen hätten. Die Beschwerdeführerin ist im gleichen Geschäftsbereich tätig wie die "B._____ AG", teilte bis Dezember 2021 dasselbe Domizil und hat mit der Firma, dem Logo, dem Online-Aussenauftritt, den Mitarbeitenden und der Hälfte der Referenten letztlich alles Wesentliche von ihr übernommen, was für ihre unternehmerische Tätigkeit notwendig ist. Die Übertragung eines Unternehmens liegt zumindest im hier interessierenden Geschäftsbereich (Durchführung von Veranstaltungen) vor.

E. 3.3.2

Dem steht auch die zeitliche Abfolge nicht entgegen. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde spricht die (behauptete) Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit der "B._____ AG" per Ende 2019 und die Gründung der Beschwerdeführerin im Januar 2020 nicht gegen eine Steuernachfolge. Abgesehen davon, dass nicht ersichtlich ist, inwieweit eine kurze Lücke zwischen der Einstellung und Wiederaufnahme der unternehmerischen Tätigkeit der Steuernachfolge überhaupt entgegenstehen könnte (vgl. BGE 146 II 73 E. 3.2.6), ist im vorliegenden Fall eine solche in der zeitlichen Abfolge nicht ersichtlich. Nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen der Vorinstanz konnte die Beschwerdeführerin bereits im 1. Quartal 2020 einen ähnlich grossen Umsatz erzielen wie die "B._____ AG" im 1. Quartal 2019 (E. 3.1.3.5 des angefochtenen Urteils), was darauf hindeutet, dass eine praktisch lückenlose Weiterführung des entsprechenden Geschäftsbereichs erfolgte.

E. 3.3.3

Fehl geht auch der Einwand, die ESTV habe den exakten Zeitpunkt der Übertragung nachzuweisen, weil eine überschneidende Geschäftstätigkeit der betroffenen Gesellschaften per se ausgeschlossen sei. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung steht es der Steuernachfolge nicht entgegen, wenn die übertragende Gesellschaft ihre operative Tätigkeit während eines gewissen Zeitraums "ausklingen" lässt und die Betriebsaufgabe nicht zeitgleich mit der Vermögensübertragung erfolgt (BGE 146 II 73 E. 3.2.6). Der Zeitpunkt der Übertragung bzw. eine allfällige Überschneidung der Geschäftstätigkeit mag dann eine Rolle spielen, wenn lediglich ein Teilvermögen übertragen wird und beide Gesellschaften ihre unternehmerische Tätigkeit weiterführen. Im vorliegenden Fall aber, wo die Beschwerdeführerin ohne bedeutsame zeitliche Lücke oder Überschneidung das Unternehmen der "B._____ AG" fortgesetzt und letztere ihre unternehmerische Tätigkeit aufgegeben hat, ist nicht ersichtlich, was die Beschwerdeführerin aus dem exakten Zeitpunkt der Übertragung zu ihren Gunsten ableiten will.

E. 3.3.4

Ist aber eine Übertragung des Geschäftsbereichs der Durchführung von Veranstaltungen aus den vorher genannten Gründen zu bejahen, muss nicht weiter auf die von der Beschwerdeführerin bestrittene Übernahme der Buchhaltung der "B._____ AG" eingegangen werden. Es kann offenbleiben, ob die teilweise identische Buchhaltung der Beschwerdeführerin und der "B._____ AG" alleine damit erklärt werden kann, dass beide Gesellschaften denselben Treuhänder beauftragt haben und im gleichen Geschäftsbereich tätig sind bzw. waren.

E. 3.3.5

Was schliesslich den Geschäftsbereich "Betrieb Cafeteria" der "B. _____ AG" betrifft, bringt die Beschwerdeführerin vor, dass dieser gemäss Kontrollbericht der ESTV vom 3. Juli 2020 bereits 2017 an die F. _____ GmbH ausgelagert und deshalb entgegen der Vorinstanz (E. 3.1.3.8 des angefochtenen Urteils) nicht auf die Beschwerdeführerin übertragen worden sei. Ob die vorinstanzlichen Erwägungen diesbezüglich offensichtlich unrichtig sind, kann offengelassen werden, weil der von der Vorinstanz festgestellte Sachverhalt nur dann gerügt werden kann, wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (vorne E. 2.2). Inwieweit dies für den Betrieb der Cafeteria gelten soll, wird in der Beschwerde nicht näher begründet und ist auch nicht ersichtlich. Die hier streitige Mehrwertsteuernachbelastung beschlägt nicht den Betrieb der Cafeteria, sondern nicht versteuerte Einnahmen aus kulturellen Veranstaltungen.

E. 3.4

Zusammenfassend hat die Beschwerdeführerin den der strittigen Steuernachforderung zugrunde liegenden Geschäftsbereich von der "B. _____ AG" übernommen und ist insoweit nach Art. 16 Abs. 2 MWSTG in die steuerlichen Rechte und Pflichten dieser Gesellschaft eingetreten.

E. 4

Zu prüfen ist weiter, ob die hier streitigen Steuerperioden 2014 bis 2017 bereits verjährt sind, wie die Beschwerdeführerin geltend macht.

E. 4.1

Die Festsetzungsverjährung ist in Art. 42 MWSTG geregelt. Danach verjährt das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist (Abs. 1). Die Verjährung wird durch eine auf Festsetzung oder Korrektur der Steuerforderung gerichtete empfangsbedürftige schriftliche Erklärung, eine Verfügung, einen Einspracheentscheid oder ein Urteil unterbrochen. Zu einer entsprechenden Unterbrechung der Verjährung führen auch die Ankündigung einer Kontrolle nach Art. 78 Abs. 3 MWSTG oder der Beginn einer unangekündigten Kontrolle (Abs. 2). Wird die Verjährung durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, so beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen und beträgt neu zwei Jahre (Abs. 3). Das Recht, die Steuerforderung festzusetzen, verjährt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist (Abs. 6).

E. 4.2

Das Recht zur Festsetzung der Steuerforderung für die Steuerperiode 2014 ist am 31. Dezember 2024 absolut verjährt (Art. 42 Abs. 6 MWSTG). Insoweit erweist sich die Beschwerde als begründet. Dagegen ist für die Steuerperioden 2015 bis 2017 die absolute Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten. Zu prüfen ist damit, ob diese Steuerperioden nach Art. 42 Abs. 1-3 MWSTG relativ verjährt sind.

E. 4.3

Die Vorinstanz erwog, die Kontrolle bei der "B. _____ AG" habe am 21. Juni 2019 begonnen. Es lägen keine Anhaltspunkte vor, dass die "B. _____ AG" die aktenkundige Kontrollankündigung nicht erhalten habe, wobei auch eine unangekündigte Kontrolle die Verjährung unterbrochen hätte. Die Verjährung sei deshalb selbst bei Nichterhalt der Kontrollankündigung durch das Durchführen der Kontrolle im Juni 2019 und April 2020 unterbrochen worden. Sodann habe die ESTV die Kontrolle mit Einschätzungsmitteilung

vom 9. Juli 2020 abgeschlossen. Die Beschwerdeführerin müsse sich als Steuernachfolgerin die Zustellung der Kontrollankündigung und der Einschätzungsmitteilung zurechnen lassen. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin könne es für die Verfahrenssukzession nicht auf den Zeitpunkt der Unternehmensübertragung ankommen; die Steuernachfolge sei als Ganzes zu betrachten, weshalb sich die übernehmende Gesellschaft Verfahrenshandlungen während der Übergangsphase anrechnen lassen müsse. Weiter sei die Beschwerdeführerin verpflichtet gewesen, die Nachfolge zu melden, und könne aus der nicht zeitgerechten Meldung nicht zu ihren Gunsten ableiten, die Einschätzungsmitteilung hätte ihr eröffnet werden müssen. Letztlich spreche auch die Beteiligung bzw. Beherrschung beider Gesellschaften durch dieselbe Person dafür, dass es auf einen genauen Zeitpunkt der Übertragung nicht ankommen könne. Die Festsetzungsverjährung sei deshalb nicht eingetreten (E. 3.4.3 des angefochtenen Urteils).

E. 4.4

Auch in Bezug auf die Verjährung der Steuerperioden 2015 bis 2017 überzeugen die Vorbringen in der Beschwerde nicht:

E. 4.4.1

Streitig ist einerseits, ob die ESTV die Verjährung mit der schriftlichen Kontrollankündigung vom 24. Mai 2019 unterbrochen hat. Die Beschwerdeführerin stellt infrage, ob die "B. _____ AG" die schriftliche Kontrollankündigung tatsächlich erhalten habe. Die Vorinstanz hielt es nach einer entsprechenden Beweiswürdigung als erstellt, dass die Ankündigung erfolgt sei. Sie verwies auf die aktenkundige Kontrollankündigung vom 24. Mai 2019, in der auf eine telefonische Ankündigung vom gleichen Tag Bezug genommen werde, und erwog, dass die Kontrolle in der Folge problemlos abgelaufen sei, was kaum der Fall gewesen wäre, wäre sie der "B. _____ AG" nicht förmlich angekündigt worden. Inwieweit diese Beweiswürdigung willkürlich sein soll (vorne E. 2.2), ergibt sich aus der Beschwerde nicht. Die Beschwerdeführerin bestreitet pauschal, dass die "B. _____ AG" eine schriftliche Kontrollankündigung erhalten habe, wobei sie diese Bestreitung "der guten Ordnung halber" erstmals vor Bundesgericht vorbringt. Sie macht auch nicht geltend, dass die "B. _____ AG" sich anlässlich oder nach der Kontrolle über eine mangelhafte Ankündigung beschwert habe; solches ergibt sich auch nicht aus den Akten. Weiter rügt die Beschwerdeführerin, die Vorinstanz habe den exakten Zeitpunkt der Zustellung der Kontrollankündigung nicht bestimmt, weshalb dem Schreiben von vornherein eine verjährungsunterbrechende Wirkung abgesprochen werden müsse. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Ob die per A-Post versandte Kontrollankündigung vom 24. Mai 2019 am nächsten Tag, Ende Mai oder gar erst Anfang Juni bei der "B. _____ AG" eingegangen ist, spielt keine Rolle, weil die relative Verjährung so oder anders für die Steuerperioden 2015 bis 2017 unterbrochen worden ist.

E. 4.4.2

Streitig ist sodann, ob die Einschätzungsmitteilung vom 9. Juli 2020 zu einer weiteren Unterbrechung geführt hat. Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Einschätzungsmitteilung sei nicht ihr, sondern der "B. _____ AG" zugestellt worden, obwohl sie zu diesem Zeitpunkt bereits Steuernachfolgerin gewesen und die "B. _____ AG" per 30. Juni 2020 aus dem Mehrwertsteuerregister gelöscht gewesen sei. Der ESTV sei dies bekannt gewesen, weshalb ihr nicht vorgeworfen werden könne, sie habe die Steuernachfolge nicht gemeldet. Aus den für das Bundesgericht bindenden vorinstanzlichen

Sachverhaltsfeststellungen (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 2.2) ergibt sich, dass die ESTV zwischen Juni 2019 und April 2020 bei der "B._____ AG" eine Kontrolle durchgeführt hat. Diese deklarierte sodann für die ersten beiden Quartale 2020 Umsätze. Erst als sie die Abrechnung für das dritte Quartal nicht einreichte und von der ESTV am 10. März 2021 ermahnt wurde, teilte sie der ESTV am 27. März 2021 mit, dass sie ihre Aktivitäten per 31. Dezember 2019 vollständig eingestellt habe. In der Folge wurde die "B._____ AG" rückwirkend per 30. Juni 2020 aus dem Mehrwertsteuerregister gelöscht (Sachverhalt B des angefochtenen Urteils). Inwieweit die ESTV bei dieser Sachlage bereits im Frühjahr 2020 hätte wissen müssen, dass die "B._____ AG" nicht mehr aktiv war, ist nicht ersichtlich. Alleine die Umfirmierung und die Gründung der Beschwerdeführerin gaben der ESTV offenkundig keinen Anlass, von einer Steuernachfolge auszugehen. Die ESTV hat daher die Einschätzungsmittelung vom 9. Juli 2020 zu Recht an die "B._____ AG" versandt, was sich die Beschwerdeführerin anrechnen lassen muss, auch wenn sie zu diesem Zeitpunkt bereits die Steuernachfolge angetreten hatte. Damit wurde die relative Festsetzungsverjährung am 9. Juli 2020 erneut unterbrochen (Art. 42 Abs. 2 MWSTG).

E. 4.4.3

Mit der nunmehr an die Beschwerdeführerin gerichteten Verfügung vom 14. April 2022, dem Einspracheentscheid vom 5. April 2024 und dem vorinstanzlichen Urteil vom 8. November 2024 wurde die relative Festsetzungsverjährung der Steuerperioden 2015 bis 2017 wiederum unterbrochen (Art. 42 Abs. 2 MWSTG), weshalb sie bis heute nicht eingetreten ist.

E. 5

Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde als begründet, soweit sie die bereits verjährte Steuerperiode 2014 betrifft. Im Übrigen ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin zu 3/4 und der ESTV zu 1/4 aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Da die Verjährung der Steuerperiode 2014 erst während des bundesgerichtlichen Verfahrens eingetreten ist, sind die Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens nicht neu zu verlegen (Art. 67 BGG ; Urteil 9C_691/2022 vom 7. September 2023 E. 4). Mangels eines überwiegenden Obsiegens der Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 1-3 BGG).

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