

BVGer A-1387/2006 vom 11. Juni 2007

Bundesverwaltungsgericht, 2007-06-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1387_2006

FR: TAF A-1387/2006 du 11 juin 2007

IT: TAF A-1387/2006 del 11 giugno 2007

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das BVGer übernimmt, sofern es zuständig ist und keine Ausnahme vorliegt, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel; die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 31 bis 33 und Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Vorliegend ist keine Ausnahme gegeben und gegen den Entscheid der Vorinstanz ist die Beschwerde beim BVGer zulässig (Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d VGG in Verbindung mit Art. 53 der alten Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV von 1994, AS 1994 1464]). Dieses ist mithin zur Beurteilung in der Sache sachlich wie funktionell zuständig.

E. 1.2

Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich indessen in den Jahren 1995 bis 1999. Demzufolge ist auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich das bis Ende 2000 geltende Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unan-gemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. André Moser, in André Moser/Peter Übersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurs-kommissionen, Basel u.a. 1998, Rz. 2.59 ff.). Im Verwaltungsbeschwerde-verfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (Art. 12 VwVG; vgl. zum Ganzen: Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1623 ff. und 1758 f.; Alfred Kölz, Prozessmaximen im schweizerischen Verwaltungsprozess, Zürich 1974, S. 93 ff.) und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige

Rechtsnorm anzuwenden (Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 1632).

E. 2.1

Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die gesuchstellende Person ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung. Eine Feststellungsverfügung ist nur zu treffen, wenn das Interesse daran nicht durch eine rechtsgestaltende Verfügung gewahrt werden kann (BGE 119 V 13, BGE 114 V 203; Urteil BVGer A-1347/2006 vom 20. April 2007; vgl. schon René Rhinow/Beat Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Soweit die Beschwerdeführerin den Antrag auf Gruppenbesteuerung formell als Feststellungsbegehren stellt (Ziffer 3 ihrer Anträge), ist dieser gegenüber dem Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachforderung subsidiär. Es kann bereits anhand des negativen Leistungsbegehrens entschieden werden, ob die beanstandeten Steuerforderungen zu Recht entstanden sind, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (siehe Urteil des Bundesgerichts 2A.90/1999 vom 26. Februar 2001 E. 1). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde einzutreten.

E. 2.2

Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem BVGer ist der vorinstanzliche Einspracheentscheid. Grundsätzlich ist jeder vorinstanzliche Entscheid selbständig anzufechten. Von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einer gemeinsamen Beschwerdeschrift zuzulassen bzw. die Verfahren zusammenzulegen und in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil abzuschliessen, rechtfertigt sich, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen die gleichen Rechtsfragen stellen (vgl. Moser, a.a.O., Rz. 3.12). Eine Vereinigung der Verfahren setzt allerdings voraus, dass alle zur Vereinigung beantragten vorinstanzlichen Entscheide der betreffenden Verfahren angefochten werden. Gegen die beiden Einspracheentscheide vom 21. September 2004 in Sachen A._____ AG sowie in Sachen B._____ AG wurden indessen keine Beschwerden erhoben; diese sind folglich in Rechtskraft erwachsen. Auf den Antrag der Beschwerdeführerin, die Verfahren zusammenzulegen (Ziffer 5 ihrer Anträge), kann deshalb nicht eingetreten werden.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin bestreitet weder ihre Mehrwertsteuer- und Verzugszinszahlungspflicht an sich noch die Berechnung der Mehrwertsteuer- und Zinsforderungen durch die ESTV. Sie macht aber geltend, sie unterliege zusammen mit den Firmen A._____ AG und B._____ AG der Gruppenbesteuerung. Sie habe gestützt auf Treu und Glauben davon ausgehen können, dass die ESTV sie als Gruppe registriert habe, und sie erfülle dafür auch die rechtlichen Voraussetzungen.

E. 3.2

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Prinzip der Selbstveranlagung (Art. 37 f. MWSTV). Die steuerpflichtige Person hat ihre Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; sie ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung ihrer steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (vgl. schon Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994, Bern 1994, S. 38). Mit diesem

Prinzip verbunden sind namentlich die An- und Abmeldepflichten der steuerpflichtigen Personen, ihre Auskunftspflichten und die Pflicht zur Steuerentrichtung (vgl. Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern u.a. 2000, Rz. 13, Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 384 f.).

E. 3.3

Gemäss Art. 17 Abs. 3 MWSTV können juristische Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche eng miteinander verbunden sind, beantragen, gemeinsam als eine einzige Steuerpflichtige (Gruppe) behandelt zu werden. Leistungen innerhalb der Unternehmensgruppe stellen keine steuerbaren Umsätze dar und die Aussen-Umsätze der Gruppenmitglieder werden dem Gruppenträger zugerechnet (Entscheid der SRK vom 6. Oktober 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.57 E. 4; vgl. auch Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1032, 1063 ff.). Eine Gruppenbesteuerung erfolgt stets nur dann, wenn hierüber ein entsprechender Entscheid der ESTV ergangen ist; ist dieser positiv, so erhält die Gruppe eine eigene Mehrwertsteuer-Nummer (vgl. Merkblatt zur Gruppenbesteuerung vom 30. November 1994 [Merkblatt Nr. 1], Ziff. 12).

E. 3.4

Der aus Art. 4 Abs. 1 der alten Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 abgeleitete Grundsatz von Treu und Glauben - heute verankert in Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) - verlangt ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr im Verhältnis zwischen dem Gemeinwesen und den Privaten. Im Verwaltungsrecht gibt der Grundsatz in Form des so genannten Vertrauensschutzes den Bürgerinnen und Bürgern einen Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens, das sie in behördliche Zusicherungen und sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden setzen. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich die Privaten mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen können. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn die Private die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte. Gleichzeitig ist ebenfalls vorausgesetzt, dass die Private die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte und sie im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können. Zudem darf die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren haben (BGE 129 I 170, BGE 126 II 387, BGE 125 I 274; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 622 ff.; Rhinow/Krähenmann, a.a.O., Nr. 74 und Nr. 75). Staatliches Unterlassen kann bei alledem nur in absolut seltenen Ausnahmefällen eine hinreichende Vertrauensgrundlage darstellen (Beatrice Weber-Dürler, Neuere Entwicklungen des Vertrauensschutzes, ZBl 2002 301 f.).

E. 4.1

Unstreitig liegt im vorliegenden Fall für die im Streit liegenden Steuerperioden kein Entscheid der ESTV vor, welcher der Beschwerdeführerin sowie der A. _____ AG und der B. _____ AG die Gruppenbesteuerung zubilligen würde. Aktenkundig ist diesbezüglich neben einem Hinweis im Anhang 2 zum Kontrollbericht vom 18. April 2000,

wonach die Beschwerdeführerin nach einigen organisatorischen Umstrukturierungen die Beteiligungen der beiden Schwesterfirmen (A. _____ AG und der B. _____ AG) übernehmen solle und auf diesen Zeitpunkt "wohl die Gruppenbesteuerung anstreben" wolle, einzig eine Ablehnung des Antrags auf Gruppenbesteuerung vom 26. Februar 2001, in der die ESTV auf einen (nicht bei den Akten liegenden) Antwortbogen zur Gruppenbesteuerung vom 2. Februar 2001 verweist. Die Beschwerdeführerin bringt denn auch zu Recht nichts Derartiges vor, sondern stützt ihren "Anspruch" auf Gruppenbesteuerung auf Treu und Glauben (vgl. vorn E. 3.1).

E. 4.2

Die Beschwerdeführerin begründet ihren Anspruch auf Schutz ihres berechtigten Vertrauens, von der ESTV als Gruppe besteuert zu werden, im Wesentlichen damit, diese habe gravierende Fehler gemacht und sie habe sich vom 1. Januar 1995 bis zum 26. Februar 2002 [gemeint wohl: 26. Februar 2001] im Zusammenhang mit der Klärung der Frage betreffend eine Gruppenbesteuerung widersprüchlich und unklar verhalten; sie seien trotz mehreren mündlichen Rücksprachen stets im Glauben gelassen worden, dass die drei Gesellschaften als Gruppe betrachtet würden. Die ESTV habe zudem verschiedene Verrechnungen von Ergänzungs-abrechnungen und Gutschriftenanzeigen zwischen den drei X: _____-Gesellschaften vorgenommen; sie habe ihr Einverständnis zu den Verrechnungen auf Aufforderung der ESTV denn auch in der Überzeugung gegeben, dass es sich dabei um die logische Konsequenz einer Gruppenbesteuerung gehandelt habe. Sie habe im Weiteren aufgrund der mit der ESTV geführten Korrespondenz davon ausgehen dürfen, dass sie von dieser als Gruppe anerkannt worden sei. So sei sämtliche Korrespondenz an die Beschwerdeführerin mit "X. _____ AG Beteiligungen" adressiert gewesen, obwohl der Name gemäss Handelsregisterauszug korrekt "X. _____ AG" laute. Dies lasse sich nur damit erklären, dass die ESTV die Beschwerdeführerin eben als Beteiligungsgesellschaft im Rahmen einer Gruppenbesteuerung qualifiziert habe. Schliesslich habe die Beschwerdeführerin mit eingeschriebenem Brief vom 21. Oktober 1994 bei der ESTV den Antrag auf Gruppenbesteuerung gestellt. Darin habe sie auch mitgeteilt, dass sie sich für weitere Abklärungen zur Verfügung stelle. Diesen Brief habe die ESTV bis heute nicht beantwortet, womit diese ihrer Antwortpflicht nicht nachgekommen sei. Hätte sie zum damaligen Zeitpunkt gewusst, dass sie nicht der Gruppenbesteuerung unterliege, hätten die drei Gesellschaften ihre untereinander erbrachten Dienstleistungen anders abgerechnet, nämlich so, dass die Rechnungsbeträge nicht auf den Verrechnungskonti der Beschwerdeführerin erschienen wären, seien diese doch einzig und allein interne administrative Abläufe ohne wirtschaftliche Bedeutung.

E. 4.3

Die genannten Vorbringen der Beschwerdeführerin vermögen keine Vertrauensgrundlage zu begründen:

E. 4.3.1

Hinsichtlich der angeblich mündlichen Auskünfte vermag die Beschwerdeführerin keine schriftlichen Unterlagen beizubringen, die diese belegen könnten. Gerade aus dem Umstand, dass die Auskünfte offenbar widersprüchlich und unklar gewesen sein sollen, ist im Gegenteil zu schliessen, dass keine Zusicherung von behördlicher Seite erfolgt ist, auf welche die Beschwerdeführerin berechtigterweise hätte vertrauen können. Auch legt die Beschwerdeführerin in keiner Weise dar, welche gravierenden Fehler sich die Verwaltung

habe zu Schulden kommen lassen und inwiefern dieses Verhalten treuwidrig gewesen sein soll.

E. 4.3.2

Keine Vertrauensgrundlage zu begründen vermögen auch die im Zusammenhang mit den behaupteterweise fehlerhaften Verbuchungen der GS entstandenen allfälligen Ungereimtheiten. Zwar ist richtig, dass die Gutschriften vom 18. April und 16. Mai 2000 der A. _____ AG bzw. der B. _____ AG zustanden, indessen der Beschwerdeführerin gutgeschrieben worden sind. Allerdings ist ein Schreiben der B. _____ AG vom 14. April 2000 aktenkundig, worin diese ihr Einverständnis erklärt, "dass die Steuerschuld der X. _____ AG mit den Steuerguthaben der B. _____ AG und A. _____ AG verrechnet wird." Angesichts dieser zeitlich den Gutschriften vorangehenden Erklärung ist - zumindest betreffend die B. _____ AG - auch keine Fehlerhaftigkeit des Vorgehens der ESTV ersichtlich, zumal die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen der Zulässigkeit der Verrechnung (vgl. dazu Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 799 ff.) ansonsten nicht bestreitet; auf diese muss denn auch nicht weiter eingegangen werden. Unklar bleibt auch, wie die Beschwerdeführerin aus dem erwähnten Schreiben vom 14. April 2000 zum Schluss gelangen können soll, sie und die beiden anderen Gesellschaften würden als Gruppe qualifiziert. Zum einen fehlt im Schreiben selbst jeglicher entsprechende Hinweis oder Vorbehalt. Zum anderen wäre eine (wechselseitige) Verrechnung der Forderungen der einzelnen Gesellschaften mit denjenigen der ESTV bei zugelassener Gruppenbesteuerung gar nicht möglich, gelten doch sämtliche Mitglieder einer Gruppe als ein einziges Steuersubjekt (mit einer Mehrwertsteuer-Nummer).

E. 4.3.3

Ebenso wenig ist sodann aus der Adressierung der Korrespondenz durch die ESTV eine Vertrauensgrundlage entstanden, aus der die Beschwerdeführerin hätte den Schluss ziehen können, als Gruppe besteuert zu werden. Wie die ESTV nämlich in durchaus nachvollziehbarer Weise dargelegt hat, gehört bei der Adressierung das Hinzufügen des Hauptzwecks der Firma zur ständigen Praxis der ESTV. Die entsprechende Angabe hat sie dem durch die Beschwerdeführerin selber ausgefüllten Fragebogen vom 31. Oktober 1994 entnommen, auf dem diese bei der Art der Geschäftstätigkeit "Beteiligungen" als ersten Zweck angegeben hat.

E. 4.3.4

Was schliesslich das Schreiben der Beschwerdeführerin an die ESTV vom 21. Oktober 1994 betrifft, worin sie eingeschrieben einen entsprechenden Antrag auf Gruppenbesteuerung gestellt habe, so befindet sich dieses nicht in den Akten der ESTV. Zwar ist es nunmehr durch die Beschwerdeführerin eingereicht worden; den ihr obliegenden Nachweis für die Zustellung des Briefes hat die Beschwerdeführerin indessen damit noch nicht erbracht, zumal ein entsprechender Beleg der Post nicht beigebracht worden ist. Diesbezügliche Untersuchungshandlungen erübrigen sich allerdings aus folgenden Gründen: Selbst wenn nämlich der Brief der Beschwerdeführerin bei der ESTV eingegangen wäre, hätte die Beschwerdeführerin aufgrund des im Steuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzips das einschlägige Merkblatt Nr. 1 (vgl. vorn E. 3.3) für die Gruppenbesteuerung kennen und folglich spätestens zu diesem Zeitpunkt wissen müssen, welchen formellen Anforderungen der Antrag für eine Gruppenbesteuerung zu genügen hat und dass ein unvollständig eingereichter Antrag nicht behandelt wird. Da das Schreiben der

Beschwerdeführerin vom 21. Oktober 1994 diese Anforderungen unbestrittenermassen nicht erfüllt hatte, wäre die Beschwerdeführerin nach Publikation des erwähnten Merkblattes und aufgrund des Ausbleibens einer Antwort der ESTV auf das genannte Schreiben gehalten gewesen, sich zu erkundigen, wie mit ihrer Anfrage verfahren worden bzw. ob sie als Gruppe registriert worden sei oder nicht. Eine entsprechende Erkundigung bei der ESTV hätte sich sodann geradezu aufgedrängt in dem Moment, in dem die drei mit eigenen Mehrwertsteuer-Nummern ausgestatteten Gesellschaften jeweils eigene Abrechnungsformulare auszufüllen hatten (und dies auch taten), widerspricht solches der Gruppenbesteuerung (Abrechnung mit einer einzigen Mehrwertsteuer-Nummer) doch offenkundig.

E. 4.3.5

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin eine Vertrauensgrundlage nicht nachzuweisen vermag und sie sich folglich nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen kann. Unter diesen Umständen kann offen bleiben, ob die rechtlichen Voraussetzungen für eine Gruppenbesteuerung während dem beanstandeten Zeitraum materiell erfüllt gewesen wären und muss auf die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht weiter eingegangen werden.

E. 5

Aufgrund dieser Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und ist der Einspracheentscheid der ESTV vom 21. September 2004 zu bestätigen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

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