

BVGer A-1544/2006 vom 11. September 2008

Bundesverwaltungsgericht, 2008-09-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1544_2006

FR: TAF A-1544/2006 du 11 septembre 2008

IT: TAF A-1544/2006 del 11 settembre 2008

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt beim Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) am 1. Januar 2007 die bei der SRK hängigen Verfahren, sofern es zuständig ist und keine Ausnahme vorliegt. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 31 bis Art. 33 und Art. 53 Abs. 2 VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Vorliegend ist keine Ausnahme gegeben und gegen den Einspracheentscheid der ESTV ist die Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht zulässig (Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist mithin zur Beurteilung in der Sache sachlich wie funktionell zuständig. Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20), soweit er sich in dessen zeitlichen Geltungsbereich ereignet hat (1. Januar 2001 bis 30. Juni 2003). Soweit sich hingegen der Sachverhalt vor Inkrafttreten dieses Gesetzes zugetragen hat (1. Januar 1998 bis 31. Dezember 2000), ist auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerinnen können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

E. 2.1.1

Die einfache Gesellschaft ist die vertragsmässige Verbindung von zwei oder mehreren Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes mit gemeinsamen Kräften oder Mitteln (Art. 530 Abs. 1 OR). Das Wesensmerkmal der einfachen Gesellschaft liegt im "animus societatis", in den konzentrisch auf ein gemeinsames Ziel gerichteten Anstrengungen und Leistungen der Vertragspartner, im Wissen und Willen, gemeinsame Sache zu machen (vgl. auch Theo Guhl/Jean Nicolas Druoy, Das Schweizerische Obligationenrecht, 9. Aufl., Zürich 2000, § 61 Rz. 27 f.). Daneben hat jede Gesellschafterin einen Beitrag zu leisten; darunter fällt alles, was geeignet ist, den Gesellschaftszweck auf irgendeine Art zu fördern (Arthur Meier-Hayoz/Peter Forstmoser, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 10. Aufl., Zürich 2007, S. 317 f. Rz. 39). Der Gesellschafter kann die Leistung in Geld, Sachen, Forderungen oder Arbeit erbringen (Art. 531 Abs. 1 OR). Der Abschluss eines Gesellschaftsvertrags kann in beliebiger Form, auch stillschweigend, erfolgen und sich aus dem blossen Verhalten der Partner ergeben, wobei den Beteiligten nicht bewusst sein muss, dass eine einfache Gesellschaft entsteht (BGE 124 III 363 E. II/2a; 116 II 710 E. 2a, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch BGE 99 II 321 f. E. 5a; Meier-Hayoz/Forstmoser, a.a.O., S. 326 Rz. 77). Gemäss Art. 530 Abs. 2 OR ist eine Gesellschaft als einfache Gesellschaft zu qualifizieren, wenn nicht die Voraussetzungen einer anderen im Gesetz geregelten Gesellschaftsform erfüllt sind. Daraus erhellt, dass der einfachen Gesellschaft subsidiärer Charakter, mithin eine Auffangfunktion zukommt. Die einfache Gesellschaft ist schliesslich eine Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit, keine juristische Person und kein Träger eigener Rechte und Pflichten; berechtigt und verpflichtet sind immer nur die einzelnen Gesellschafter (Art. 543 ff. OR; vgl. Christoph M. Pestalozzi/Suzanne Wettenschwiler, in Heinrich Honsell/Nedim Peter Vogt/Rolf Watter [Herausgeber], Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 2. Aufl., Basel 2002, Art. 530 OR Rz. 6). Diese haften für gemeinschaftlich oder durch Stellvertretung eingegangene Verpflichtungen persönlich, primär und ausschliesslich, unbeschränkt und solidarisch (Pestalozzi/Wettenschwiler, a.a.O., Art. 544 OR Rz. 14 f., mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.2

Die Mehrwertsteuer stellt auf wirtschaftliche Vorgänge ab und besteuert den wirtschaftlichen Konsum. Bestand und Umfang einer der Mehrwertsteuer unterstehenden Leistung werden aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise bestimmt. Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nach ständiger Rechtsprechung nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1 mit Hinweisen; Entscheide der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.7 E. 2a, vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49 E. 3c/aa, je mit Hinweisen; ausführlich: Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 112 Fn. 125; Rivier/Rochat, a.a.O., S. 24). Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt im Bereich der Mehrwertsteuer einerseits bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen sowie andererseits bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten Bedeutung zu (Urteil des Bundesgerichts vom 8. Januar 2003, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 73 S. 569 E. 3.2; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.7, A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.4, A-1355/2006 vom 21. Mai 2007 E. 2.2).

E. 2.2

Mit der mehrwertsteuerpflichtigen Person haften gemäss Art. 32 Abs. 1 Bst. a MWSTG bzw. Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTV die Teilhaber an einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit solidarisch. Die zivilrechtliche Haftung der Gesellschafter einer einfachen Gesellschaft richtet sich dabei nach Art. 544 Abs. 3 OR. Die einfachen Gesellschafter haften persönlich, primär, ausschliesslich, unbeschränkt und solidarisch (Art. 544 Abs. 3 OR.), das heisst es haftet nicht zuerst die Gesellschaft; jeder Gesellschafter haftet mit seinem ganzen Vermögen in unbeschränkter Höhe und der Gläubiger kann von jedem Gesellschafter die vollständige Erfüllung der Gesellschaftsverpflichtungen verlangen (Meier-Hayoz/Forstmoser, a.a.O., S. 315 Rz. 31). Die einfache Gesellschaft selber kann zivilrechtlich nicht haften, da sie keine eigene Rechtspersönlichkeit hat und auch nicht handlungs-, prozess- und parteifähig ist. Eine "Mithaftung" der einfachen Gesellschaft als Mehrwertsteuerpflichtige ist somit entgegen dem Wortlaut von Art. 32 Abs. 1 Bst. a MWSTG bzw. Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTV gar nicht möglich (Thomas P. Wenk, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 5 und 8 zu Art. 32). Zu Recht unterscheidet die ESTV deshalb zwischen den mehrwertsteuerrechtlichen Pflichten der einfachen Gesellschaft (z. B. Abrechnungspflicht) und der Haftung der Gesellschafter für deren Mehrwertsteuerschulden. Der Anspruch gegen die Gesellschafter bleibt öffentlich-rechtlicher Natur, richtet sich jedoch nach dem Zivilrecht (Art. 32 Abs. 1 Bst. a in fine MWSTG). Für Mehrwertsteuerschulden der einfachen Gesellschaft ist folglich nicht diese, sondern sind die Gesellschafter (je einzeln) zu belangen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1514/2006 vom 14. Februar 2008 E. 2.2).

E. 3.1

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV bzw. Art. 46 f. MWSTG; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet nach konstanter Lehre und Rechtsprechung, dass die mehrwertsteuerpflichtige Person die Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze trägt (Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 72 S. 727 ff. E. 1; Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 2 mit weiteren Hinweisen). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass die Leistungserbringerin selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht verantwortlich ist und dass, wer mehrwertsteuerpflichtig wird, sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn seiner Mehrwertsteuerpflicht schriftlich bei der ESTV anzumelden hat (Art. 45 Abs. 1 MWSTV; Art. 56 Abs. 1 MWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.1 mit Hinweisen; A-1545/2006 vom 30. April 2008 E. 2.5.1; Entscheid der SRK vom 16. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.157 E. 2b/aa mit Hinweisen; Marliese Rüegsegger, Das Selbstveranlagungsprinzip der Mehrwertsteuer im Lichte der Rechtsprechung, ASA 76 S. 350). Es ist demnach Sache der Mehrwertsteuerpflichtigen, sich bei der ESTV zu melden und nicht der ESTV, bei diesen vorzusprechen. Die Mehrwertsteuerpflichtige muss selber prüfen, ob sie die subjektiven Voraussetzungen der Mehrwertsteuerpflicht erfüllt. Bei Zweifeln hat sie sich bei der Verwaltung zu erkundigen.

Unterlässt sie dies, kann sie sich im Folgenden nicht auf die mangelnden Kenntnisse berufen, um sich gegen einen rückwirkenden Steuerbezug zu wehren (Entscheid der SRK vom 7. Januar 2004, veröffentlicht in VPB 68.74 E. 2a/cc mit Verweis auf Urteil des Bundesgerichts 2A.191/2002 vom 21. Mai 2003 E. 3.1 zur Warenumsatzsteuer).

E. 3.2

Auch Unternehmerinnen und Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, sind gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen; dies ist eine Konsequenz des Selbstveranlagungsprinzips (vgl. Entscheid der SRK vom 3. Dezember 1998, veröffentlicht in VPB 63.76 S. 709 ff.; Entscheid der SRK vom 9. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 67.51 S. 434 ff.; Entscheid der SRK vom 20. Januar 2003, veröffentlicht in VPB 67.79 S. 727 ff.).

E. 3.3

Weitere Folge des Selbstveranlagungsprinzips ist die Verpflichtung der Mehrwertsteuerpflichtigen zur Ablieferung der geschuldeten Steuerbeträge an die Verwaltung. Die Mehrwertsteuerpflichtige ist auch in diesem Fall verpflichtet, ohne ein vorheriges Tätigwerden bzw. eine Mitwirkung der ESTV (durch Zusendung von Formularen, Aufforderung zur Zahlung, etc.) den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag zu bezahlen, wobei die Pflicht zur Entrichtung dieser Beträge unabhängig von der Vornahme der Abrechnung der Mehrwertsteuer im Sinne von Art. 37 MWSTV bzw. Art. 46 MWSTG besteht.

E. 4

Entscheidend ist vorliegend somit, ob die beiden Frauen "nach aussen unter gemeinsamer Firma aufgetreten" sind oder zwei selbständige Betriebe geführt haben.

E. 4.1

Die ESTV hat sich mit der Frage der einheitlichen bzw. selbständigen Besteuerung von Coiffeusen in gemeinsamen Salons im Schreiben an den Schweizerischen Coiffeurmeisterverband vom 2. März 1999 auseinandergesetzt. Den Beschwerdeführerinnen ist zwar zuzustimmen, dass sie genau dieses Schreiben nicht kennen mussten. Hingegen müssen sie sich aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips die im Schreiben konkretisierten grundsätzlichen Regelungen entgegenhalten lassen.

E. 4.2

Die Frage, ob die beiden Coiffeusen eine einfache Gesellschaft bildeten, kann nach der in E. 2.1.2 zitierten Rechtsprechung offen gelassen werden. Wie gesagt werden durch die Verwendung des Begriffs "Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit" (Art. 21 Abs. 2 MWSTG bzw. Art. 17 Abs. 2 MWSTV) nahezu alle erdenklichen Formen einer gemeinsamen Teilnahme am Wirtschaftsleben erfasst. Treten sie nach aussen gemeinsam auf, werden deshalb auch Personengesamtheiten subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, die keinen "animus societatis" aufweisen und nicht einmal eine einfache Gesellschaft bilden. Es spricht zwar Einiges dafür, dass die beiden Beschwerdeführerinnen eine einfache Gesellschaft bilden. Gerade durch die Verteilung der Anwesenheitstage auf die gesamte Woche im einplätzigem Salon wurde durch die beiden Coiffeusen eine lückenlose Bedienung der Kundschaft an sämtlichen Werktagen gewährleistet. Telefonische Terminvereinbarungen konnten während der üblichen Öffnungszeiten durchgehend für

beide entgegengenommen werden. Beide Beschwerdeführerinnen verfolgten das Ziel, die Räumlichkeit optimal auszunützen und den Kunden eine permanente Präsenz anzubieten. Auch der gemeinsame Einkauf durch eine der Beschwerdeführerinnen und die zwischen Y. _____ als Vermieterin und X. _____ als Mieterin abgeschlossenen Mietverträge vom 1. Dezember 1995 bzw. 1. Januar 2002 zeigen, dass jede Beiträge zur gemeinsamen Zweckerreichung leistete und beide eine gemeinschaftliche Organisation haben. Deshalb wäre es durchaus denkbar, von einem konkludent geschlossenen Gesellschaftsvertrag zu sprechen. Dass sich die Beschwerdeführerinnen der Konsequenzen ihrer Handlungen nicht bewusst waren, würde nichts am stillschweigenden Zustandekommen der einfachen Gesellschaft ändern.

E. 4.3

Die Beschwerdeführerinnen haben die Höhe der von der ESTV festgestellten Umsätze, die geschuldeten Mehrwertsteuerbeträge und deren Verzinsung nicht bestritten, sodass auch das Bundesverwaltungsgericht keinen Anlass sieht, diese Punkte einer neuerlichen Überprüfung zu unterziehen.

E. 5

Die Beschwerde ist daher in allen Punkten abzuweisen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. ... sind den beiden Beschwerdeführerinnen unter solidarischer Haftbarkeit aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerinnen ist nicht zuzusprechen (art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario; vgl. auch Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

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