

BVGer A-1555/2006 vom 27. Juni 2008

Bundesverwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1555_2006

FR: TAF A-1555/2006 du 27 juin 2008

IT: TAF A-1555/2006 del 27 giugno 2008

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht 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 nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es übernimmt die Beurteilung der Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel und wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG).

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfange 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 Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; 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. 1.3

Am 1. Januar 2001 sind das MWSTG sowie die MWSTGV in Kraft getreten. Das neue Recht gilt für Umsätze, die ab Inkrafttreten des MWSTG getätigt worden sind. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen in den Jahren 1998 bis 2000 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit noch altes Recht, d.h. die MWSTV, anwendbar (Art. 93 Abs. 1 und Art. 94 Abs. 1 MWSTG).

E. 1.4.1

Die Übergangsbestimmungen in Art. 93 Abs. 1 MWSTG wie auch in Art. 94 Abs. 1 MWSTG beziehen sich indessen nur auf die materiell-rechtlichen Vorschriften und nicht auf Verfahrensbestimmungen (Urteile des Bundesgerichts 2A.68/2003 und 2A.69/2003 vom 31. August 2004 E. 9). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind neue Verfahrensvorschriften grundsätzlich sofort anzuwenden, wenn die Kontinuität des materiellen Rechts dadurch nicht gefährdet wird und Übergangsbestimmungen nicht ausdrücklich etwas anderes vorsehen. Das leuchte namentlich dann ein, wenn das neue

Recht dem Rechtssuchenden günstiger ist (Urteile des Bundesgerichts 2A.68/2003 und 2A.69/2003 vom 31. August 2004 E. 9; BGE 115 II 97 E. 2c; Entscheid der SRK vom 9. März 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.87 E. 5b/aa mit Hinweisen; vgl. Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. Auflage, Zürich 1998, S. 29 Rz. 79; Pierre Moor, *Droit administratif*, Band I, 2. Auflage, Bern 1994, S. 171). Die eidgenössischen Prozessgesetze sehen indessen einschränkend vor, dass neues Prozessrecht keine Anwendung auf die zum Zeitpunkt seines Inkrafttretens bereits bei bestimmten Rechtsmittelinstanzen hängigen Streitigkeiten findet. Dabei knüpfen sie an den Zeitpunkt der Eröffnung der anfechtbaren Verfügungen und Entscheide an: Findet die Eröffnung vor dem Inkrafttreten des neuen Prozessrechts statt, so ist altes, im anderen Falle das neue Recht anzuwenden (vgl. Art. 81 VwVG; BGE 120 Ia 101 E. 1b; Kölz/Häner, a.a.O., Rz. 79). Massgebend ist somit grundsätzlich das im Zeitpunkt der Eröffnung des angefochtenen Entscheids in Kraft stehende Verfahrensrecht. Damit können Konflikte, wie sie sich besonders bei einer Änderung der funktionellen Zuständigkeit, des zulässigen Rechtsmittels oder der Rechtsmittelfrist ergeben, vermieden werden (zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts vom 30. September 1997, veröffentlicht in *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht* [ASA] 67 S. 413 ff. E. 3b und c).

E. 1.4.2

Im Gegensatz zur MWSTV sieht das MWSTG in Art. 64 Abs. 2 MWSTG die Möglichkeit der sog. "Sprungbeschwerde" vor. Unter der Voraussetzung, dass sich die Einsprache gegen einen einlässlich begründeten Entscheid der ESTV richtet, kann diese auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers die Einsprache als Beschwerde weiterleiten. Da die Sprungbeschwerde somit nur mit Zustimmung des Einsprechers möglich ist, stellt diese neue Regelung eine Verbesserung seiner Verfahrensrechte dar. Sie kann deshalb grundsätzlich auf alle nach dem Inkrafttreten des MWSTG, d.h. nach dem 1. Januar 2001, eröffneten und einlässlich begründeten Erstentscheide der ESTV im Sinn von Art. 63 Abs. 1 MWSTG zum Zuge kommen. Zu beachten ist aber, dass die Sprungbeschwerde, welche das gesetzlich angeordnete Einspracheverfahren ausschliesst, als verfahrensmässiger Ausnahmefall im Justizverfahren der Mehrwertsteuer zu betrachten ist (vgl. Dieter Metzger, *Kurzkomentar zum Mehrwertsteuergesetz*, Bern 2000, S. 199 Rz. 5). Das MWSTG sieht als Regelfall vor, dass ein Einspracheverfahren stattzufinden hat (Art. 63 ff. MWSTG). Überdies ist Art. 64 Abs. 2 MWSTG, welcher die Sprungbeschwerde ermöglicht, als sogenannte «Kann-Vorschrift» ausgestaltet und überlässt der ESTV einen weiten Spielraum des Ermessens, in Form des Entschliessungsermessens, mit der Folge, dass das Bundesverwaltungsgericht nur mit grosser Zurückhaltung den Ermessensentscheid der Verwaltung prüft, die Sprungbeschwerde zuzulassen oder eben nicht (vgl. Entscheid der SRK vom 9. Februar 2006, veröffentlicht in VPB 70.57 E. 1d/bb).

E. 1.4.3

Im vorliegenden Fall wurde der Entscheid der ESTV vom 7. Juli 2005 nach Inkrafttreten des MWSTG eröffnet und ist einlässlich begründet. Zudem leitete die ESTV die Einsprache - auf Antrag der Beschwerdeführerin - als Sprungbeschwerde weiter. Die Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 2 MWSTG sind demnach erfüllt und das Bundesverwaltungsgericht tritt auf die (Sprung-)Beschwerde ein.

E. 2.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b MWSTV). Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Leistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 17 Abs. 1 MWSTV).

E. 2.2

Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 28 MWSTV in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV). Der Vorsteuerabzug nach Art. 29 ff. MWSTV ist ein wesentliches Element der schweizerischen Mehrwertsteuer, welche von ihrem System her als Nettoallphasensteuer ausgestaltet ist. Er ermöglicht es, dass der Unternehmer nur seinen effektiven "Mehrwert" zu versteuern hat. Praktisch funktioniert der Vorsteuerabzug so, dass der Mehrwertsteuerpflichtige - bei gegebenen (insbesondere formellen) Voraussetzungen - von der Steuer auf seinem Ausgangsumsatz diejenigen Steuern abziehen darf, welche ihm von seinen Lieferanten und Auftragnehmern überwältzt wurden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1374/2006 vom 21. Januar 2008 E. 2.7.1, A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.4.1, A-1535/2006 vom 14. März 2007 E. 2.4).

E. 2.3.1

Vorsteuerabzugsberechtigt ist somit der steuerpflichtige Leistungsempfänger einer Leistung, auf welcher die Vorsteuern abgezogen werden sollen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1368/2006 vom 12. Dezember 2007 E. 4.1.1; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 247, 251, 253; Ivo P. Baumgartner, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 13 zu Art. 38). Das Recht zum Vorsteuerabzug kann der Steuerpflichtige nur bezüglich der ihm selbst durch einen anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer beanspruchen. Kein Steuerpflichtiger kann jedoch einen Vorsteuerabzug geltend machen, der einem Dritten zusteht (Entscheidung der SRK vom 8. April 2003, veröffentlicht in VPB 67.126 E. 2d, 3a, vom 15. Oktober 1999 [SRK 1998-071], teilweise veröffentlicht in VPB 64.47 E. 6b/cc).

E. 2.3.2

Wer Leistungsempfänger ist, wird in der MWSTV nicht explizit definiert. Gewöhnlich wird die mehrwertsteuerliche mit der zivilrechtlichen Ausgangslage übereinstimmen, so dass der Auftraggeber der Leistung bzw. derjenige, der aus dem Vertragsverhältnis berechtigt und verpflichtet ist, gleichzeitig mehrwertsteuerlicher Leistungsempfänger ist (Riedo, a.a.O., S. 253; Baumgartner, mwst.com, a.a.O., N. 15 zu Art. 38; Ivo P. Baumgartner, Die Entgeltlichkeit bei der schweizerischen Mehrwertsteuer, Steuer-Revue [StR] 1996 S. 266; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.202/2006 vom 27. November 2006 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1, A-1524/2006 vom 28. Januar 2008 E. 2.3, 2.4 und 4.1; Entscheidung der SRK vom 20. März 2006 [CRC 2005-021] E. 3b). Für die Frage, ob der Handelnde als Leistungserbringer bzw. -empfänger zu gelten hat, ist in mehrwertsteuerlicher Hinsicht massgeblich, ob er in eigenem Namen auftritt oder nicht. Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich

zugerechnet, der nach Aussen, gegenüber Dritten in eigenem Namen auftritt (statt vieler: Entscheid der SRK vom 15. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.50 E. 2b mit Hinweisen). Unerheblich ist bei der Bestimmung des Leistungsempfängers im Prinzip, wer das Entgelt aufwendet. Das Entgelt kann der Empfänger oder an seiner Stelle auch ein Dritter aufbringen (vgl. Art. 26 Abs. 2 Satz 1 MWSTV; Entscheid der SRK vom 15. Oktober 1999, a.a.O., E. 6b/cc; Baumgartner, mwst.com, a.a.O., N. 15 zu Art. 38; siehe auch Riedo, a.a.O., S. 223).

E. 2.3.3

Vorsteuerabzugsberechtigt ist somit grundsätzlich derjenige Steuerpflichtige, der eine steuerbelastete Leistung (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_263/2007 vom 24. August 2007 E. 3.3) im eigenen Namen bezieht, unabhängig, wer das dafür zu erbringende Entgelt leistet bzw. die Rechnung bezahlt (zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1). Die SRK hatte in ihrem Entscheid vom 2. Dezember 2003 betreffend die S. _____ AG Gelegenheit, die vorliegend in Frage stehenden Rechnungen auf ihre Konformität mit der MWSTV zu prüfen (vgl. Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.72). Sie stellte dabei fest, dass die Art und Weise der Fakturierung nicht dem geltenden Recht entspreche. Bereits aus dem Wortlaut von Art. 28 Abs. 1 MWSTV ergebe sich, dass der in der Rechnung an den Leistungsempfänger auszuweisende Steuerbetrag sich nach dem darin genannten Entgelt (hier: Nettopreis) zu richten habe. Daraus folge zwingend, dass die S. _____ AG, falls sie für das Entgelt ihrer Lieferung eine weitere Rechnung an einen Dritten ausstelle, darin die entsprechende Steuer auszuweisen habe. Nichts anderes sei aus der ratio dieser Vorschrift zu schliessen. Art. 28 Abs. 1 MWSTV solle dem steuerpflichtigen Empfänger die Möglichkeit verschaffen, die Vorsteuer abzuziehen, selbstverständlich nur soweit er auch damit belastet worden sei. Dies treffe im Falle der Abnehmer des Geflügels nur nach Massgabe des Nettopreises zu und nicht auch im Umfang des restlichen Entgelts, welches die S. _____ AG dem G. _____ fakturiert habe. Keine der anderen Auslegungsmethoden führe auch nur annähernd zum Schluss, die S. _____ AG könne gestützt auf Art. 28 Abs. 1 MWSTV die in der Rechnung an den Leistungsempfänger ausgewiesene Steuer nach Massgabe eines anderen Entgeltsbetrages berechnen, als nach jenem, den sie fakturiert habe. Wolle also die S. _____ AG die Steuer offen ausweisen, dann habe sie dies in der Rechnung an den Leistungsempfänger für den dort fakturierten Teil des Entgelts und in der Rechnung an den G. _____ für den Rest des Entgelts zu tun. Die S. _____ AG dürfe dem Empfänger aufgrund der zwingenden gesetzlichen Ausgangslage nur jene Mehrwertsteuer ausweisen, die sich nach Massgabe ihrer Leistung und des vom Empfänger dafür aufgewendeten Entgelts (hier Nettopreis) als Bemessungsgrundlage ergebe. Fakturiere sie gleichzeitig einem Dritten (hier dem G. _____), der den Nettopreis auffülle, habe sie die auf der Differenz zum Bruttopreis geschuldete Steuer in dieser Rechnung auszuweisen. Von dieser Regelung dürfe nicht abgewichen werden, nur weil es sich beim G. _____ um keinen Steuerpflichtigen handle (Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, a.a.O., E. 3c).

E. 2.4

Die Durchführung des Vorsteuerabzugs verlangt insbesondere auf der Seite der ESTV nach Belegen, die eine rasche, einfache und effiziente Kontrolle der Selbstveranlagung zulassen und Missbräuche ausschliessen. Art. 29 Abs. 1 Bst. a MWSTV sieht daher vor, dass zum Vorsteuerabzug nur berechtigt ist, wer die geltend gemachten Beträge mit Belegen gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTV nachweisen kann (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts

A-1554/2006 vom 26. September 2007 E. 2.6, A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.4.2). Demnach muss ein Mehrwertsteuerpflichtiger, um die ihm von einem anderen Mehrwertsteuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer von seiner Ausgangsumsatzsteuer abziehen zu dürfen, Belege beibringen können, welche den Namen, die Adresse und die Mehrwertsteuernummer des Lieferers (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTV), den Namen und die Adresse des Empfängers (Bst. b) sowie Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung enthalten (Bst. c). Ferner müssen auf diesen Belegen Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung umschrieben sein (Bst. d) sowie das hierfür zu bezahlende Entgelt (Bst. e) und der darauf geschuldete Steuerbetrag bzw. für den Fall, dass das Entgelt die Steuer einschliesst, der Steuersatz (Bst. f) (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1374/2006 vom 21. Januar 2008 E. 2.7.2). Das fakturierte Entgelt bildet damit die Grundlage für die Berechnung des ausgewiesenen Steuerbetrages (Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.72 E. 3c).

E. 2.5.1

Am 1. Juli 2006 sind Art. 15a und Art. 45a MWSTGV in Kraft getreten. Art. 45a MWSTGV hält allgemein fest, dass allein aufgrund von Formmängeln keine Steuernachforderung erhoben wird, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist. Betreffend die Rechnungsstellung bestimmt Art. 15a MWSTGV, dass die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente nach Art. 37 Abs. 1 und 3 MWSTG anerkennt, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Artikel 37 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren. Art. 15a und 45a MWSTGV wurden durch das Bundesverwaltungsgericht in konkreten Anwendungsakten als rechtmässig bestätigt. Ebenso schützte das Bundesverwaltungsgericht die Praxis der ESTV, wonach diese Bestimmungen auch rückwirkend sowohl für den zeitlichen Anwendungsbereich des Mehrwertsteuergesetzes als auch der (alten) Mehrwertsteuerverordnung zur Anwendung gelangen (zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 E. 2.7, A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.2 mit Hinweisen).

E. 2.5.2

Art. 15a und 45a MWSTGV betreffen allerdings einzig Formmängel. Formvorschriften in Gesetz, Verordnungen und Verwaltungspraxis sollen nicht überspitzt formalistisch, sondern pragmatisch angewendet werden. Es soll vermieden werden, dass das Nichteinhalten von Formvorschriften zu Steuernachbelastungen führt. Gesetzliche Vorschriften oder selbst die Verwaltungspraxis der ESTV werden dadurch nicht aufgehoben. Sie bleiben vielmehr gültig und sind von den Steuerpflichtigen zu beachten. Materiellrechtliche Vorschriften oder materiellrechtliche Mängel bleiben folglich vom neuen Ordnungsrecht unberührt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6). So hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, das Vorhandensein einer Rechnung sei eine materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Fehle die Rechnung, könne dieser Mangel nicht durch Art. 15a oder 45a MWSTGV geheilt werden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 5.2.2). Vor diesem Hintergrund erhellt, dass die Rechnung auch nach

Inkrafttreten der Art. 15a und 45a MWSTGV ihre in mehrwertsteuerlicher Praxis und Lehre entwickelte materiellrechtliche Bedeutung nicht eingebüsst hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1478/2006 vom 10. März 2008 E. 2.2.1, A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1, A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3).

E. 2.6

Nach ständiger Praxis hat sich der Steuerpflichtige bei der von ihm vorgenommenen formellen Gestaltung seiner Rechtsbeziehungen behaften zu lassen. Es kann somit keine Rolle spielen, ob er eine steuerlich günstigere Gestaltung hätte vornehmen können (Urteil des Bundesgerichts 2A.420/2000 vom 11. November 2001 E. 3c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1428/2006 vom 29. August 2007 E. 3.5, A-1689/2006 vom 13. August 2007 E. 2.4, A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 3.4; Entscheide der SRK vom 27. März 2002 [SRK 2000-109] E. 3d/cc, vom 13. Juli 2001 [SRK 1999-155] E. 3b in fine und 6).

E. 2.7

Nach dem Grundsatz von Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) ist das Recht von den Behörden auf alle gleichliegenden Fälle gleich anzuwenden (Ulrich Häfelin/Walter Haller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2005, Rz. 765). Dabei ist Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich, Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln (BGE 132 I 157 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1361/2006 vom 19. Februar 2007 E. 3.2). Die Wirtschaftsfreiheit (Art. 94 Abs. 1 BV) gebietet darüber hinaus, dass Differenzierungen zwischen direkten Konkurrenten wettbewerbsneutral auszugestalten sind (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-391/2007 vom 28. Januar 2008; Häfelin/Haller, a.a.O., Rz. 693).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall fakturierte die S. _____ AG der Beschwerdeführerin im Rahmen des G. _____-Vertrages von 1998 bis zum 2. Quartal 2000 ihre Geflügellieferungen zu einem um die G. _____-Beiträge verbilligten Preis (sog. Nettopreis) von insgesamt Fr. 17'284'154.95. In den betreffenden Rechnungen wies die S. _____ AG die Mehrwertsteuer jeweils nach Massgabe dieser Nettopreise offen aus, ausmachend insgesamt Fr. 372'485.10. Zusätzlich wies sie in den gleichen Rechnungen auch noch zwei weitere MWST-Positionen im Umfang von insgesamt Fr. 142'117.45 aus ("MWST auf Mengenrabatte" und die "MWST auf G. _____-Rückvergütungen" gemäss Auflistung der Beschwerdeführerin vom 15. Dezember 2004). Dabei handelt es sich um die Steuer auf den vom G. _____ ausgerichteten Beiträgen. Insgesamt stellte die S. _____ AG der Beschwerdeführerin somit zwar den Nettopreis in Rechnung, überwältzte ihr aber offen die Steuer auf dem Bruttopreis (einschliesslich G. _____-Betrag). In der Folge machte die Beschwerdeführerin das Total dieser ausgewiesenen Steuer im Rahmen des Vorsteuerabzuges geltend. Dieser Sachverhalt ist unbestritten. Strittig ist hingegen, ob die Beschwerdeführerin (auch) die Vorsteuern auf den G. _____-Beiträgen im Umfang von Fr. 142'117.45 in Abzug bringen durfte bzw. ob die ESTV diesbezüglich zu Recht eine Aufrechnung vornahm.

E. 3.2

Wie bereits ausgeführt, hatte die SRK in ihrem Entscheid vom 2. Dezember 2003 betreffend die S. _____ AG Gelegenheit die vorliegend in Frage stehenden Rechnungen

auf ihre Konformität mit der MWSTV zu prüfen (vgl. E. 2.3.3). Sie stellte dabei fest, dass die Art und Weise der Fakturierung nicht dem geltenden Recht entspreche. Die S._____AG dürfe dem Leistungsempfänger aufgrund der zwingenden gesetzlichen Ausgangslage nur jene Mehrwertsteuer offen ausweisen, die sich nach Massgabe ihrer Leistung und des vom Empfänger dafür aufgewendeten Entgelts (hier Nettopreis) als Bemessungsgrundlage ergebe. Fakturiere sie gleichzeitig einem Dritten (hier dem G._____), der den Nettopreis auffülle, habe sie die auf der Differenz zum Bruttopreis geschuldete Steuer in dieser Rechnung auszuweisen. Von dieser Regelung dürfe nicht abgewichen werden, nur weil es sich beim G._____ um keinen Steuerpflichtigen handle (Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.72, E. 3c). Das Bundesverwaltungsgericht teilt diese Ansicht der SRK. Der vorliegende Ausweis der Steuer auf den Beiträgen des G._____ in den Rechnungen an die Beschwerdeführerin ist deshalb vorschriftswidrig. In diesem Umfang ist demnach auch der Vorsteuerabzug ungerechtfertigt (Art. 29 Abs. 1 Bst. a MWSTV; vgl. auch Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, a.a.O., E. 3d).

E. 3.3

Die Beschwerdeführerin wendet ein, dass die Zahlungen des G._____ Zuschüsse eines Dritten darstellten, die gemäss Art. 26 Abs. 2 MWSTV Teil des von der S._____AG zu versteuernden Entgelts bildeten. Diese habe somit richtigerweise die Steuer auf dem Bruttopreis der ESTV abgeliefert. Als Leistungsempfängerin habe sie deshalb in der Folge den in der Rechnung ausgewiesenen identischen Mehrwertsteuerbetrag als Vorsteuer geltend gemacht. Dies entspreche dem Prinzip der Mehrwertsteuer als Netto-Allphasensteuer. Art. 28 Abs. 1 Bst. f MWSTV halte lediglich fest, dass die Rechnung des Leistungserbringers, soll sie den Empfänger zum Vorsteuerabzug berechtigen, den vom Entgelt (und damit eben nicht den vom [in derselben Rechnung] fakturierten Entgelt) geschuldeten Steuerbetrag ausweisen müsse. Das Bundesverwaltungsgericht teilt die Meinung der Beschwerdeführerin insoweit, dass es sich bei den Zahlungen des G._____ um sog. Preisauffüllungen handelt, die gemäss Art. 26 Abs. 2 MWSTV Teil des von der Leistungserbringerin zu versteuernden Entgelts bilden. Nicht gefolgt werden kann jedoch der Ansicht, dass in der Rechnung an die Beschwerdeführerin der Steuerbetrag vom Gesamtentgelt und nicht vom konkreten Rechnungsbetrag zu berechnen sei. Art. 28 Abs. 1 Bst. e MWSTV verlangt, dass das Entgelt für die Lieferung oder Dienstleistung angegeben werden muss. Gemeint ist dabei das Entgelt, das dem Leistungsempfänger belastet wird (wer indessen die Rechnung bezahlt ist nicht relevant, vgl. E. 2.3.3) und damit nicht das Gesamtentgelt, das allenfalls auch noch zusätzliche Zahlungen von dritter Seite zur Auffüllung des Preises enthält. Entsprechend muss gemäss Art. 28 Abs. 1 Bst. f MWSTV der Steuerbetrag nach dem für den Leistungsempfänger massgebenden Entgelt, d.h. dasjenige, das er aufzuwenden hat, berechnet werden (vgl. E. 2.4 in fine). Nur dieser Steuerbetrag soll ihn belasten und auf ihn überwältzt werden. Das vom Leistungserbringer zu versteuernde Gesamtentgelt ist für die Vorsteuerabzugsberechtigung des einzelnen Leistungsempfängers nicht entscheidend. Die von der Beschwerdeführerin angeführten - theoretisch möglichen - Beispiele von Rechnungsstellungen, die alle die Steuer auf dem Bruttopreis (inkl. Preisauffüllung des G._____) ausweisen, entsprechen somit nicht den Vorgaben von Art. 28 Abs. 1 Bst. e und f MWSTV. Im Übrigen ist vorliegend die tatsächlich vorgenommene Fakturierung zu prüfen und nicht auf andere theoretisch mögliche Rechnungsstellungen einzugehen. Soweit die Beschwerdeführerin das Prinzip der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug ins Feld

führt, ist ihr zu entgegnen, dass der G._____ als nicht Steuerpflichtiger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und sie die Folgen der gewählten Gestaltung ihrer Rechtsbeziehungen zu tragen hat (E. 2.6).

E. 3.4

Auch aus dem Hinweis auf das deutsche Recht kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Die schweizerischen Vorschriften (Art. 28 Abs. 1 Bst. e und f MWSTV) lassen keinen Spielraum offen (Entscheid der SRK vom 2. Dezember 2003, a.a.O., E. 3c). Zudem ist die Vergleichbarkeit des vorliegenden Falles mit dem von der Beschwerdeführerin zitierten Abschnitt 188 der Umsatzsteuerrichtlinie nicht gegeben, wird vorliegend doch dem Dritten sein (Teil-)Entgelt in Rechnung gestellt. Im Weiteren ist die betreffende Stelle der Umsatzsteuerrichtlinie in Deutschland offenbar nicht unumstritten (vgl. Holger Stadie in: Günter Rau/Erich Dürrwächter/Hans Flick/Reinhold Geist, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 8. Aufl., 1997, § 14 Anm. 257 mit Hinweisen). Im Übrigen ist für die Schweiz weder das Umsatzsteuerrecht der Europäischen Gemeinschaft noch ihrer Mitgliedstaaten verbindlich; es kann nur als Interpretationshilfe für die Auslegung des schweizerischen Mehrwertsteuerrechts herangezogen werden (Urteile des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.2, 2A.81/2005 vom 7. Februar 2006 E. 4.2, 2A.334/2003 vom 30. April 2004 E. 2.3).

E. 3.5

Die Beschwerdeführerin bringt zudem vor, dass die Mittel des G._____ durch die angeschlossenen Schweizer Geflügelimporteure selbst geüffnet würden. Indem die G._____ -Partner über die Zahlungen an den G._____ die Verbilligung des Schweizer Geflügels selber bezahlten, kauften sie es letztlich zum Bruttobetrag bei den Schweizer Geflügelproduzenten ein. Deshalb stehe ihnen auch der volle Vorsteuerabzug zu. Auch hier muss der Beschwerdeführerin entgegnet werden, dass sie sich bei der von ihr vorgenommenen formellen Gestaltung ihrer Rechtsbeziehungen behaften lassen muss (E. 2.6) und deshalb die Frage, wer letztlich das Entgelt zu bezahlen hat, nicht entscheidend ist. Der Beschwerdeführerin und ihren Geschäftspartnern steht es indessen frei, für die betreffende Abwicklung ein anderes, steuerlich günstigeres Vorgehen zu wählen. Aus dem gleichen Grund kann sich die Beschwerdeführerin auch nicht erfolgreich auf das Gebot der Rechtsgleichheit oder der Wettbewerbsneutralität berufen. Diejenigen Importeure, die nicht dem G._____ -Vertrag angehören, können den vollen Vorsteuerabzug vornehmen, da sie über - ihrer Gestaltung der Geschäftsbeziehungen entsprechende - mehrwertsteuerkonforme Vorsteuerbelege verfügen. Es liegen deshalb zwingende sachliche Gründe für eine Ungleichbehandlung vor (E. 2.7).

E. 3.6

Der Ausweis einer Steuer in der Faktura, der nicht dem in Rechnung gestellten Entgelt entspricht, verstösst gegen die materiellen Vorschriften von Art. 28 Abs. 1 e und f MWSTV. Dieser Mangel kann nicht durch Art. 15a oder 45a MWSTGV geheilt werden (E. 2.5.2). Das neue Verordnungsrecht kann deshalb am vorliegenden Ergebnis nichts ändern, dass die Beschwerdeführerin die Vorsteuern auf den Beiträgen des G._____ nicht geltend machen kann. Im Übrigen kann der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden, dass es keine Rolle spiele, an wen genau die S._____ AG die Steuer fakturiere. Entscheidend ist, dass bei einer Überwälzung der fraglichen Steuer auf den G._____ -Beiträgen an den G._____, dieser als Nichtsteuerpflichtiger von vornherein

kein Vorsteuerabzugsrecht gehabt hätte. Die Zulassung des Vorsteuerabzugs bei der Beschwerdeführerin würde vorliegend somit zu einem Steuerausfall für den Bund führen. Auch aus diesem Grund kann das neue Verordnungsrecht gemäss Art. 45a MWSTV demnach nicht zur Anwendung kommen.

E. 4

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 3'500.-- festgesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und der Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

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