

BVGer A-4941/2007 vom 11. März 2009

Bundesverwaltungsgericht, 2009-03-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4941_2007

FR: TAF A-4941/2007 du 11 mars 2009

IT: TAF A-4941/2007 del 11 marzo 2009

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 ESTV ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig.

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/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basel 2008, Rz. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.). Im Verwaltungsbeschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1623 ff. und 1758 f.; ALFRED KÖLZ, *Prozessmaximen im schweizerischen Verwaltungsprozess*, Zürich 1974, S. 93 ff.) sowie der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (BGE 119 V 349 E. 1a). Aus letzterem folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen).

E. 2.1

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). Sie ist eine personenbezogene Rechtsgemeinschaft, die - ohne ein kaufmännisches Unternehmen betreiben zu dürfen - wirtschaftliche oder nichtwirtschaftliche Zwecke verfolgt und deren Teilhaber mit ihrem ganzen Vermögen

primär, unbeschränkt und solidarisch für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haften (vgl. insbesondere Art. 544 Abs. 3. OR). Die einfache Gesellschaft ist für den Gesamtbereich des Gesellschaftsrechts als Grund- und Subsidiärform ausgestaltet. (Art. 530 Abs. 2 OR; zum Ganzen: ARTHUR MEIER-HAYOZ/PETER FORSTMOSER, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 10. Aufl., Zürich 2007, S. 309 ff.).

E. 2.2

Während bei der einfachen Gesellschaft die "affectio societatis" ganz im Vordergrund steht, hat die Gemeinderschaft im Sinn von Art. 336 ff. ZGB nach ihrer Zwecksetzung die gemeinsame wirtschaftliche Nutzung, Verwaltung und Erhaltung eines Gemeinderschaftsguts zum Inhalt. Gemäss Art. 336 ZGB kann ein Vermögen mit einer Familie dadurch verbunden werden, dass Verwandte entweder eine Erbschaft ganz oder zum Teil als Gemeinderschaftsgut fortbestehen lassen, oder dass sie Vermögen zu einer Gemeinderschaft zusammenlegen. Die Gemeinderschaft ist damit zwar eine Interessengemeinschaft, nicht aber eine Zweckgemeinschaft im gesellschaftsrechtlichen Sinn. Gemeinsam mit der einfachen Gesellschaft hat die Gemeinderschaft, dass sie nach ihrer Zwecksetzung kein kaufmännisches Gewerbe betreiben darf (URS LEHMANN/PETER HÄNSELER, in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 3. Auflage, 2006, Basel/Genf/München, N. 13 zu Art. 336).

E. 3.1

Die Kollektivgesellschaft gemäss Art. 552 ff. OR ist eine personenbezogene, nach aussen hin verselbständigte Gesamthandsgemeinschaft von natürlichen Personen, die in der Regel wirtschaftliche Zwecke verfolgt und ein kaufmännisches Unternehmen betreibt (MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 337). Nach der allgemeinen Umschreibung von Art. 934 Abs. 1 OR bedeutet kaufmännisches Unternehmen ein "Handels-, Fabrikations- oder ein anderes nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe". Unter einem Fabrikationsgewerbe ist die Bearbeitung von Rohstoffen und anderen Waren mit Hilfe von Maschinen oder anderen technischen Hilfsmitteln zum Zwecke der Herstellung oder Veredelung von Erzeugnissen zu verstehen. Das Wesen dieser Art von Erwerbstätigkeit besteht somit nicht im Handel oder in einer Dienstleistung, sondern in der Bearbeitung von Gütern (Rohstoffen oder bereits hergestellten Produkten) auf maschinelle oder sonstige technische Art und Weise (MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 117 ff.). Die Kollektivgesellschaft ist - anders als die einfache Gesellschaft - handlungs-, prozess- und betriebsfähig (vgl. Art. 562 OR). Die kaufmännische Kollektivgesellschaft (d.h. eine solche, die ein kaufmännisches Unternehmen betreibt) ist zwar im Handelsregister einzutragen (Art. 552 Abs. 2 OR), doch hat dieser Eintrag lediglich deklaratorische Bedeutung (Urteil des Bundesgerichts 2A.228/2006 vom 28. November 2006 E. 2.2; BGE 124 III 363 E. II/2a; BVGE 2008/28 E. 1.4; MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 353; JEAN NICOLAS DRUEY, in: Theo Guhl, Das Schweizerische Obligationenrecht, 9. Auflage, Zürich 2000, S. 689).

E. 3.2

Eine aus natürlichen Personen bestehende einfache Gesellschaft, die ein kaufmännisches Unternehmen im Sinn von Art. 934 OR betreibt, wird gemäss Rechtsprechung und Lehre ipso iure zur Kollektivgesellschaft (Urteil des Bundesgerichts vom 15. August 1995, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 65 S. 566 f. E. 3b; BGE 124 III 363 E. II/2a-c, 73 I 311 E. 2; Entscheid der Steuerrekurskommission [SRK] vom 21.

Januar 1997, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 64.46 E. 2b/aa; MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 124). Gleiches gilt für die Gemeinderschaft im Sinn von Art. 336 ff. ZGB. Führt sie ein kaufmännisches Gewerbe, so wird sie ebenfalls eo ipso zur Kollektivgesellschaft (vgl. RETO STRITTMATTER, Ausschluss aus Rechtsgemeinschaften, Zürcher Studien zum Privatrecht Bd. 179, Zürich 2002, S. 174; LEHMANN/HÄNSELER, a.a.O., N. 16 zu Art. 336). Die kaufmännische Kollektivgesellschaft entsteht auch dann, wenn die Parteien sich dessen nicht bewusst sind oder wenn sie eine falsche Bezeichnung verwenden. Es genügt, dass die Vereinigung die Begriffsmerkmale der Kollektivgesellschaft aufweist (BGE 124 III 363 E. II/2a; MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 351; vgl. auch Entscheid des Obergerichts des Kantons Zürich vom 13. November 2001, veröffentlicht in: Schweizerische Juristenzeitung [SJZ] Nr. 98 [2002] S. 522).

E. 3.3

Die Kollektivgesellschaft wird gemäss Art. 574 Abs. 1 OR durch die Eröffnung des Konkurses aufgelöst; im Übrigen gelten für die Auflösung die Bestimmungen über die einfache Gesellschaft (Art. 545 f. OR; MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, a.a.O., S. 354). Wie die einfache Gesellschaft, so wird die Kollektivgesellschaft deshalb grundsätzlich beim Ausscheiden auch nur eines Gesellschafters aufgelöst (vgl. Art. 545 Abs. 1 Ziff. 2 und 6 OR). Auch die Kollektivgesellschaft kann jedoch aufgrund einer Übereinkunft trotz Ausscheidens eines Gesellschafters weitergeführt werden (Art. 576 OR; BGE 101 Ib 456 E. 2b, 100 II 376 E. 2 mit Hinweisen). Wie der Gesellschaftsvertrag als solcher setzen weder die Austrittserklärung noch die Fortsetzungsklausel eine besondere Form voraus. Die Vereinbarung, die Gesellschaft trotz eines Wechsels im Bestand weiterzuführen, kann auch durch konkludentes Handeln geschlossen werden (BGE 116 II 49 E. 4b).

E. 4.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die von steuerpflichtigen Personen im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen sowie der Eigenverbrauch (Art. 5 Bst. a bis c MWSTG). Die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht ergeben sich aus Art. 21 Abs. 1 MWSTG. Demnach ist grundsätzlich steuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen.

E. 4.2

Art. 21 Abs. 2 MWSTG enthält eine nicht abschliessende Aufzählung der möglichen Steuerpflichtigen. Subjektiv steuerpflichtig sind demnach namentlich natürliche Personen, Personengemeinschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, welche unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., S. 56). Durch die Umschreibung der "Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit, welche unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen", werden nahezu alle erdenklichen Formen einer Teilnahme am Wirtschaftsleben erfasst. Bei Erfüllen dieser Voraussetzungen werden auch Personengesamtheiten subjektiv steuerpflichtig, die keinen "animus societatis" aufweisen und deshalb nicht (einmal) eine einfache Gesellschaft bilden; entscheidend ist nur, ob die Gemeinschaft im Verkehr mit Dritten als solche auftritt (anstatt

vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 4.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2006 vom 14. Januar 2008 E. 5.1; Entscheid der SRK vom 14. Oktober 2005 [SRK 2003-176] E. 2b/bb).

E. 5

Mit der steuerpflichtigen Person haften gemäss Art. 32 Abs. 1 Bst. a MWSTG die Teilhaber an einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit solidarisch.

E. 5.1

Bei der Kollektivgesellschaft haftet nach Art. 570 Abs. 1 OR zunächst einmal das Gesellschaftsvermögen. Reicht dieses nicht zur Deckung der Gesellschaftsschulden, haften nach Art. 568 Abs. 1 OR subsidiär alle Gesellschafter persönlich, und zwar unbeschränkt und solidarisch mit ihrem ganzen Vermögen. Bei der Kollektivgesellschaft kann ein einzelner Gesellschafter, auch nach seinem Ausscheiden, für Gesellschaftsschulden allerdings erst dann persönlich belangt werden, wenn er selbst in Konkurs geraten oder wenn die Gesellschaft aufgelöst oder erfolglos betrieben worden ist (Art. 568 Abs. 3 OR; Urteil des Bundesgerichts 4C.89/2006 vom 24. Mai 2006 E. 3.2; BGE 101 Ib 456 E. 2b; Entscheide der SRK vom 21. August 2003 [2003-044] E. 3c/bb, vom 23. April 2003, veröffentlicht in VPB 67.123 E. 3c; vgl. auch Entscheid des Obergerichts des Kantons Zürich vom 13. November 2001, veröffentlicht in: SJZ Nr. 98 [2002] S. 522; DRUEY, a.a.O., S. 694). Besteht ein Auflösungsgrund, so tritt die Gesellschaft in das Liquidationsstadium und kann der Gläubiger die Gesellschaft belangen, ohne das Liquidationsergebnis oder die Löschungseintragung der Firma im Handelsregister abwarten zu müssen (BGE 100 II 376 E. 2).

E. 6

Im vorliegenden Fall hat die ESTV ihre behauptete Steuerforderung nicht gegen die Steuerpflichtige X._____, sondern gegen die Beschwerdeführerin als solidarisch Mithaftende geltend gemacht. Zunächst ist dieses Vorgehen auf seine Rechtmässigkeit zu prüfen. Dazu ist zu klären, welche Rechtsform der Betrieb X._____ aufweist (E. 6.1) und ob daraus für eine allfällige Steuerschuld eine Mithaftung der Beschwerdeführerin resultiert (E. 6.2).

E. 6.1

Die Steuerpflichtige X._____ bezweckte in der vorliegend relevanten Zeit (1. bis 4. Quartal 2005) den Metallbau und die Fertigung von Spenglereihalfabrikaten (vgl. Zweckartikel des Handelsregistereintrags, E. A). Die Bearbeitung von Metall mit Hilfe von Maschinen zur Herstellung von Erzeugnissen macht die Steuerpflichtige zum Fabrikationsbetrieb im Sinn von Art. 934 Abs. 1 OR. Es handelt sich somit um ein kaufmännisches Gewerbe (vgl. E. 3.1). Zumindest bis zum 3. Quartal 2004 erzielte das Unternehmen recht hohe Umsätze (2. Quartal 2004: Fr. 365'415.-- und im 3. Quartal 2004: Fr. 147'995.--). Der Umstand, dass es im Jahr 2005 und auch in den Folgejahren keine Umsätze tätigte, kann für sich allein am Unternehmenszweck bzw. am Wille zur Führung eines Fabrikationsbetriebes grundsätzlich nichts ändern. Weder die Gemeinderschaft gemäss Art. 336 ff. ZGB noch die einfache Gesellschaft dürfen jedoch ein kaufmännisches Unternehmen betreiben (E. 2.2). Vorliegend ist deshalb von einer Kollektivgesellschaft gemäss Art. 552 OR auszugehen. Keine Rolle spielt, dass der Betrieb X._____ im Handelsregister als Gemeinderschaft eingetragen war. Aufgrund der Führung eines

kaufmännischen Gewerbes wurde diese ipso iure zur Kollektivgesellschaft (E. 3.2). Als (ehemaliges) Haupt der Gemeinderschaft (vgl. Handelsregisterauszug) kam der Beschwerdeführerin die Stellung einer Gesellschafterin zu.

E. 6.2

Als Gesellschafterin haftet die Beschwerdeführerin gemäss Art. 32 Abs. 1 Bst. a MWSTG für Steuerschulden der Kollektivgesellschaft X._____ im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit. Für eine persönliche Haftung muss somit (wenigstens) eine der in E. 5.1 genannten Belangbarkeitsvoraussetzungen erfüllt sein. Offensichtlich besteht unter den Gesellschaftern der Kollektivgesellschaft bis heute kein gemeinsamer Wille zur Auflösung der Gesellschaft (vgl. Schreiben von B._____ vom 9. Februar 2009 im Parallelverfahren A-5418/2007). Nur aus dem Umstand, dass seit Ende 2004 keine Umsätze mehr erzielt worden sind, kann nicht auf die Auflösung der Gesellschaft geschlossen werden. Im Übrigen führte auch der Austritt der Beschwerdeführerin im Juli 2008, d.h. nach dem Verfahren vor der ESTV, gemäss Art. 576 OR nicht zwangsläufig zur Auflösung der Gesellschaft (E. 3.3). Da die Kollektivgesellschaft X._____ folglich zumindest bis zu den Entscheiden der ESTV weder aufgelöst noch betrieben worden war und auch die Beschwerdeführerin nicht in Konkurs gefallen war, lag demnach kein Tatbestand gemäss Art. 568 Abs. 3 OR für eine persönliche Haftung der Beschwerdeführerin vor. Die ESTV hat sie somit unrechtmässigerweise persönlich belangt. Die ESTV hätte sich (zuerst) an die Kollektivgesellschaft halten müssen. Schon aus diesem Grund ist der Einspracheentscheid vom 19. Juni 2007 aufzuheben. Die Frage, ob ein Eigenverbrauchstatbestand gegeben ist, muss somit im vorliegenden Verfahren nicht beantwortet werden.

E. 7

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde somit gutzuheissen. Die Beschwerdeführerin hat als obsiegende Partei keine Verfahrenskosten zu tragen. Der ESTV sind ebenfalls keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss (Fr. 3'300.--) ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückzuerstatten. Die Beschwerdeführerin ist nicht vertreten und macht auch keine weiteren notwendigen Auslagen geltend. Ihr ist deshalb keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 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.