

BVGer A-7913/2010 vom 7. Dezember 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-12-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-7913_2010

FR: TAF A-7913/2010 du 7 décembre 2011

IT: TAF A-7913/2010 del 7 dicembre 2011

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Am 1. Januar 2010 ist ein neues Mehrwertsteuergesetz in Kraft getreten (Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 2001 bis 2006 und ist folglich noch nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu beurteilen.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen 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 2009/61 E. 6.1 mit Verweis auf BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen).

E. 1.4

Im Verfahren der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt als Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, in dem Umfang, in dem es im Streit liegt. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich somit nach dem

angefochtenen Entscheid und den Parteibehre (BGE 133 II 35 E. 2). Vorliegend beschränkt sich der Streitgegenstand auf das im Einspracheentscheid vom 15. Oktober 2010 betreffend die EA Nr. ...20 Geregelte, soweit es die Beschwerdeführerin anfight. Angefochten ist vorliegend die Nachbelastung gemäss Ziff. 2.1 der besagten EA im verbleibenden Umfang von Fr. 27'231.-- sowie Ziff. 2.3 derselben EA im Betrag von Fr. 38'005.--, ausmachend gesamthaft Fr. 65'236.-- (vgl. oben Bst. D).

E. 2.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Damit eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung, gegen Entgelt, erfolgen. Die Entgeltlichkeit stellt - vom Eigenverbrauch abgesehen - ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis in erwähntem Sinne, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3 mit Hinweisen). Die Annahme eines Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; Ivo P. Baumgartner, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000 [hiernach: mwst.com], N 6 und 8 zu Art. 33 Abs. 1 und Abs. 2). Die Beantwortung der Frage nach der inneren Verknüpfung erfolgt nicht in erster Linie nach zivilrechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien. Insbesondere ist für die Annahme eines Leistungsaustauschs das Vorliegen eines Vertragsverhältnisses nicht zwingend erforderlich (BGE 126 II 249 E. 4a). Vielmehr genügt, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend kann folglich sein, wenn einer Leistung eine erwartete (Üblichkeit) oder "erwartbare" Gegenleistung (nach den Umständen ist "erwartbar", dass eine Leistung die Gegenleistung auslöst) gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszugehen ist, die Leistung löse eine Gegenleistung aus (anstelle zahlreicher und auch zum Folgenden: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8136/2010 vom 1. November 2011 E. 2.3 mit Hinweisen). Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht (Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

E. 2.2

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung u.a. die ihr von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 37 aMWSTG in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 38 Abs. 1 Bst. a und b sowie Abs. 2 aMWSTG). Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u.a., dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck, namentlich für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen verwendet werden, wobei ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen steuerbarer Eingangs- und Ausgangsleistung bestehen muss (BGE 132 II 353 E. 8.2 f.; vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 7.2; Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-3409/2010 vom 4. April 2011 E. 3.1).

E. 2.3

Werden bezogene Leistungen nicht für einen geschäftlich begründeten Zweck bzw. nicht für einen steuerbaren Ausgangsumsatz verwendet, liegt Endverbrauch beim Steuerpflichtigen vor, welcher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (BGE 132 II 353 E. 8.2 und E. 10, bestätigt mit Urteil des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 7.2; vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3527/2010 vom 7. Juni 2011 E. 4.2 mit Hinweis; Riedo, a.a.O., S. 254 f., 260, 283). Endverbrauch ist nicht zwingend privat. Auch juristische Personen als Steuerpflichtige können (wie natürliche Personen) ein Nebeneinander von unternehmerischer und nicht unternehmerischer Betätigung aufweisen und im Umfang, in dem sie die Eingangsleistungen nicht für steuerbare Zwecke verwenden, findet Endverbrauch statt (sog. "Endverbrauch in der Unternehmenssphäre"; BGE 132 II 353 E. 8.2, 123 II 295 E. 7a; vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1575/2006 vom 5. Oktober 2009 E. 2.2.1, A-1479/2006 vom 10. September 2008 E. 2.2.3, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.4

Vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen sind ferner 50 % der Steuerbeträge auf - geschäftlich begründeten - Ausgaben für Verpflegung und Getränke (Art. 38 Abs. 5 aMWSTG; vgl. noch zur im Wesentlichen gleich lautenden Bestimmung in Art. 30 Abs. 2 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV, AS 1994 1464] in der Fassung vom 18. September 1995, in Kraft gewesen ab 1. Januar 1996 [AS 1995 4669]: BGE 123 II 295 E. 8; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 17. Juni 2002, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.125 E. 2b). Die 50 %-Regelung dient im Ergebnis dazu, einen Teil des Endverbrauchs zu belasten. Essen und Trinken sind Grundbedürfnisse, die von jedermann befriedigt werden müssen und deshalb auch umsatzsteuerrechtlich erfasst werden sollen (Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [aMWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1402; vgl. Riedo, a.a.O., S. 287). In der Literatur wird denn auch von einem Teilausschluss für Verpflegung und Getränken gesprochen (Rosmarie Tschannen, mwst.com, N 72 zu Art. 38 aMWSTG). Die Reduktion des Vorsteuerabzugs auf Verpflegung und Getränke gilt jedoch nicht für den "Erbringer dieser Leistung" (z.B. für den Gastwirt; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1403; vgl. so bereits Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements EFD zu Art. 30 Abs. 2 MWSTV, publiziert in BBl 1994 III 563).

E. 3

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob die ESTV den durch die Beschwerdeführerin vorgenommenen 100 %-igen Vorsteuerabzug für die Abgabe von Verpflegung und Getränken im Zusammenhang mit Abflugverspätungen bzw. sog. Flugunregelmässigkeiten, im Umfang von 50 %, ausmachend einen Steuerbetrag von gesamthaft Fr. 65'236.-- (vgl. oben E. 1.4), zu Recht verweigert hat.

E. 3.1

Die ESTV weist zur Begründung darauf hin, dass (mehrwertsteuerrechtlich lediglich) entgeltliche Leistungen fakturiert würden. Die Unannehmlichkeiten, die im Zusammenhang mit Flugunregelmässigkeiten auftreten könnten, seien sowohl für die Beschwerdeführerin wie auch für die Passagiere in erster Linie unerwünschte Ärgernisse. Die

Wahrscheinlichkeit von Verspätungen, welche die Beschwerdeführerin unter bestimmten Voraussetzungen zur Abgabe von Mahlzeiten und Erfrischungen an die Passagiere verpflichten würden, liesse sich kaum abschätzen, geschweige denn als vorbeugende Massnahme in Flugticketpreise (generell) einkalkulieren. Es sei somit eine Tatsache, dass die "verärgerten Flugpassagiere" für die bedingt durch Flugunregelmässigkeiten abgegebenen Verpflegungen und Getränke nie ein Entgelt geleistet hätten (weder als Teil der entgeltlichen Beförderungsleistung noch im Nachhinein als Vergütung für die gastgewerbliche Zusatzleistung). Entsprechend sei eine Gleichbehandlung mit den "Pendolino-Positionen" (womit die ESTV Bezug nimmt auf die bei Zubringerflügen bspw. vom Flughafen Genf zum Flughafen Zürich-Kloten - aus zeitlichen Gründen - kurz vor Abflug abgegebene Verpflegung) und den hier streitigen Verpflegungsleistungen in den Flughafenlounges bei Flugunregelmässigkeiten nicht angezeigt. Zudem könne, so weiter die Ansicht der ESTV, die Abgabe von Verpflegungen und Getränken im Fall von Flugverspätungen auch als Leistung von Schadenersatz betrachtet werden. Dies mit Bezugnahme auf die Argumentation der Beschwerdeführerin, sie erbringe mit der Abgabe von Verpflegung und Getränken eine Zusatzleistung, welche die - im Fall von Flugverspätungen - mangelhafte Luftbeförderungsleistung (Hauptleistung) nachbessere. Schadenersatz werde aber, so die ESTV weiter, nicht im mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch geleistet, d.h. diesbezüglich mangle es an der Entgeltlichkeit, weshalb der Vorsteuerauschluss von 50 % hier auf der Stufe der Beschwerdeführerin zu erfolgen habe.

E. 3.2

Demgegenüber hält die Beschwerdeführerin dafür, der Auffassung der ESTV, wonach die Abgabe von Verpflegung und Getränken im Fall von Flugverspätungen eine unentgeltliche Zuwendung oder ein sonstiges Geschenk der Gesellschaft darstelle, könne nicht gefolgt werden. Zwar sei es richtig, wenn festgestellt werde, dass die Flugpassagiere in solchen Fällen für diese Leistungen der Gesellschaft keine zusätzliches Entgelt leisten müssten. Indessen sei sie (die Beschwerdeführerin) im Fall von Flugverspätungen unter bestimmten Voraussetzungen zur Abgabe von Verpflegung und Getränken an die Flugpassagiere verpflichtet, und - was in diesem Zusammenhang wesentlich sei - die Flugpassagiere hätten ihrerseits in solchen Fällen Anspruch auf diese Leistungen. Die Beschwerdeführerin verweist diesbezüglich auf die Verordnung (EG) Nr. 261/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Februar 2004 über eine gemeinsame Regelung für Ausgleichs- und Unterstützungsleistungen für Fluggäste im Fall der Nichtbeförderung und bei Annullierung oder grosser Verspätung von Flügen und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 295/91 (EG-Verordnung). Unter den Voraussetzungen des Art. 6 dieser Verordnung hätten die Fluggäste nach Art. 9 EG-Verordnung Anspruch auf Mahlzeiten und Erfrischungen in angemessenem Verhältnis zur Wartezeit, und zwar unentgeltlich, wobei der Ausdruck "unentgeltlich" nicht geschenkweise bedeute, sondern die Bedeutung habe, dass die Fluggäste für diese Leistungen kein zusätzliches Entgelt zu bezahlen hätten (Art. 9 Abs. 1 Bst. a EG-Verordnung). Art. 14 Abs. 1 EG-Verordnung verpflichte das ausführende Luftfahrtunternehmen zudem, die Fluggäste u.a. in Fällen von Flugverspätungen über ihre Rechte, insbesondere über die Ausgleichs- und Unterstützungsleistungen zu informieren. Als Nebenleistung zur Luftbeförderungsleistung sei die Abgabe von Verpflegung und Getränken in den genannten Fällen der Flugverspätung eine entgeltliche Leistung, weshalb ihr der Charakter eines Wiederverkaufs zukomme. Damit falle aber die Abgabe von Verpflegung und Getränken unter eine der Ausnahmen, bei denen nach der Praxis der

ESTV der Ausschluss von 50 % des Vorsteuerabzugs gemäss Art. 38 Abs. 5 aMWSTG nicht gelte (die Beschwerdeführerin verweist diesbezüglich auf Ziff. II, 4.1 des Einspracheentscheids vom 15. Oktober 2010).

E. 3.3

Unbestrittenermassen verpflichtet die vorerwähnte EG-Verordnung sämtliche Luftfahrtunternehmen der Mitgliedstaaten, bei Verspätungen bzw. Verzögerungen der Abflugzeit u.a. zu "Unterstützungsleistungen" gemäss Art. 9 Abs. 1 Bst. a derselben Verordnung (Art. 6 Abs. 1 Bst. i EG-Verordnung). So sind den Fluggästen namentlich folgende "Betreuungsleistungen" unentgeltlich anzubieten: Mahlzeiten und Erfrischungen in angemessenem Verhältnis zur Wartezeit. Ob damit ein in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtiges Luftfahrtunternehmen namentlich in Fällen von Flugverspätungen - neben der Beförderungsleistung - kraft regulatorischer Anordnung (mehrwertsteuerrechtlich) zur Erbringerin einer deren Schicksal teilenden gastwirtschaftlichen Nebenleistung wird (was bedeuten würde, dass die Vorsteuer nicht bloss zu 50 %, sondern vollumfänglich geltend gemacht werden könnte [vgl. oben E. 2.4 in fine]), kann im vorliegenden Fall offen bleiben. Denn, wie nachfolgend gezeigt wird (E. 3.4), kann sich die Beschwerdeführerin für den Zeitraum der streitigen Kontrollperiode mangels Anwendbarkeit ohnehin nicht auf die fragliche EG-Verordnung berufen.

E. 3.4

Die Beschwerdeführerin verkennt nämlich, dass die Schweiz die fragliche EG-Verordnung, welche in der Europäischen Union seit dem 17. Februar 2005 gilt, erst per 1. Dezember 2006 übernommen hat (Art. 4 Ziff. 1 des Beschlusses Nr. 1/2006 des Luftverkehrsausschusses Gemeinschaft/Schweiz vom 18. Oktober 2006, in Kraft getreten für die Schweiz am 1. Dezember 2006; AS 2006 5987). Mithin war die besagte Regelung für die Schweiz bzw. für schweizerische Luftfahrtunternehmen wie die Beschwerdeführerin namentlich im Zeitraum der kontrollierten Steuerperioden (4. Quartal 2001 bis 2. Quartal 2006) noch nicht anwendbar. Infolgedessen hat die Beschwerdeführerin die hier streitigen "Betreuungsleistungen" - entgegen ihrer Behauptung - nicht als Folge regulatorischer Verpflichtung, sondern vielmehr aus eigenem Antrieb, also "freiwillig" erbracht. Ob sie "freiwillig" oder aus Verpflichtung handelte, ist mehrwertsteuerrechtlich betrachtet ohnehin nicht entscheidend. Wesentlich ist einzig, ob ein Leistungsaustausch vorliegt, wofür, wie erwähnt, die innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung massgebend ist (oben E. 2.1). Dass die hier streitigen "Betreuungsleistungen" mehrwertsteuerrechtlich in einem selbständigen Leistungsaustausch erbracht worden wären, wird von der Beschwerdeführerin zu Recht nicht geltend gemacht. Auch deshalb muss nicht entschieden werden, ob die Beschwerdeführerin mit einem Gastwirt gleichgestellt ist, der gastgewerbliche Leistungen zum Wiederverkauf einkauft (vgl. oben E. 3.3), zumal es nicht Geschäftszweck der Beschwerdeführerin ist, gastgewerbliche Leistungen zu erbringen, sondern Beförderungsleistungen (oben Bst. A). Zwar handelt es sich bei der fraglichen Abgabe von Verpflegung und Getränken unbestrittenermassen um geschäftlich begründete (Zusatz-)Leistungen, die zudem den notwendigen Zusammenhang mit der betreffenden steuerbaren Dienstleistung (der Beförderungsleistung) aufweisen (vgl. oben E. 2.2). Dies ändert indessen nichts daran, dass gestützt auf die hier (noch) anwendbare Bestimmung von Art. 38 Abs. 5 aMWSTG (E. 1.2) 50 % der Steuerbeträge auf Ausgaben für Verpflegung und Getränke vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen sind (E. 2.4). Die dieser Einschränkung zugrunde liegende Überlegung, einen Teil des Endverbrauchs zu belasten

(E. 2.4), wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass dieser Endverbrauch vorliegend in der Unternehmenssphäre stattfindet (E. 2.3). Damit hat die ESTV den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Vorsteuerabzug zu Recht um die Hälfte reduziert und die dadurch verbliebene Steuerschuld im bestrittenen Umfang (E. 1.4) mit Steuerguthaben der Beschwerdeführerin verrechnet. Anzumerken bleibt, dass der Verzicht auf diese Beschränkung des Vorsteuerabzugsrechts im neuen MWSTG (vgl. dazu Ivo P. Baumgartner/Diego Clavadetscher/Martin Kocher, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 1. Aufl., Langenthal 2010, § 1 Rz. 34 und § 7 Rz. 1 ff.) für die vorliegende Beurteilung aufgrund des hier mangelnden zeitlichen Anwendungsbereichs des MWSTG (E. 1.2) nicht von Bedeutung ist.

E. 4

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen. Die Verfahrenskosten von Fr. 3'500.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. 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.