

## **CH\_VB JAAC 63.91 vom 23. März 1999**

Bundesverwaltung, 1999-03-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch\\_vb\\_JAAC\\_63.91\\_\\_](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_63.91__)

FR: CH\_VB JAAC 63.91 du 23 mars 1999

IT: CH\_VB JAAC 63.91 del 23 marzo 1999

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Il y a échange de prestations donnant lieu à TVA lorsque 1. il y a deux parties, sous la forme d'un prestataire et d'un destinataire de la prestation; 2. à la prestation apportée correspond une contreprestation, c'est-à-dire une rémunération; 3. prestation et contreprestation sont directement liées économiquement entre elles (confirmation de jurisprudence; consid. 3a).

#### **E. 2**

Les critères importants pour l'indépendance au sens de la TVA sont, par exemple, que l'activité donnant lieu à l'impôt soit fournie en nom propre, avec un risque économique et d'entrepreneur propre, indépendamment d'un employeur au niveau de l'organisation du travail. On détermine si le prestataire agit indépendamment au sens de la TVA sur la base de l'ensemble des rapports économiques. Vu le caractère d'impôt général sur la consommation de la TVA, la notion d'indépendance doit plutôt être interprétée largement (consid. 3b).

#### **E. 3**

La forme de droit civil de l'entreprise n'est pas déterminante, mais bien le type d'activité et la capacité d'accomplir indépendamment des activités professionnelles. En l'espèce, un examen global des circonstances fait apparaître le home pour personnes âgées C. comme prestataire indépendant au sens de la TVA (consid. 4b).

#### **E. 4**

Im vorliegenden Fall gehen Beschwerdeführerin und ESTV darin einig, dass die gemäss Heimführungsvertrag an die Stadt B. zu erbringenden Leistungen der S. AG gegen den indexierten Betrag von Fr. 100 000.- im mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch erfolgen und darauf die Steuer geschuldet ist. Ebenso unbestritten ist, dass die Leistungen der Cafeteria bzw. des Restaurants nach den massgebenden Bestimmungen der Steuer unterliegen. Umstritten ist allerdings, wer die Heimleistungen an die Pensionäre erbringt. Diese Frage ist unter steuerobjektiven und steuersubjektiven Gesichtspunkten zu prüfen. a. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin hält die ESTV zu Recht dafür, dass zwei verschiedene mehrwertsteuerliche Leistungsaustausche gegeben sind. Denn einerseits erbringt die Beschwerdeführerin Umsätze aufgrund des Heimführungsvertrages gegen Entgelt an die Leistungsempfängerin Stadt B. (nachfolgend: Umsatz A). Auf der anderen Seite erbringt die - noch zu definierende - Leistungserbringerin entgeltliche Heimleistungen an andere Empfänger, die Pensionäre (nachfolgend: Umsatz B). Sowohl Umsatz A als auch Umsatz B erfüllen zweifelsohne sämtliche Voraussetzungen für die Annahme eines mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausches (E. 3a hievor) sowie für die übrigen Tatbestandsmerkmale des Steuerobjekts (vgl. Art. 5 f.

## **E. 5**

MWSTV). Empfängerin des Umsatzes A ist die Stadt B., des Umsatzes B der Heimbewohner. Es liegen zwei verschiedene Empfänger zweier verschiedener Leistungen vor. Die Frage, ob auch die Leistungserbringerinnen verschieden oder aber - wie die Beschwerdeführerin annimmt - identisch sind, ist nachfolgend zu prüfen. b. Ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, das Alters- und Pflegeheim C. (nachfolgend: «C.») bzw. die Stadt B. erfülle bezüglich Heimleistungen (Umsätze B) die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (hier ist namentlich die Selbständigkeit fraglich), dann hat das «C.» bzw. die Stadt B. als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin der Umsätze B zu gelten. Damit wäre zwingend ausgeschlossen, dass gleichzeitig die Beschwerdeführerin die Leistungserbringerin der Heimleistungen verkörpert. Denn diese Leistungen könnten aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht zugleich durch das selbständig im Sinne des Mehrwertsteuerrechts handelnde «C.» bzw. die Stadt B. einerseits sowie durch die Beschwerdeführerin andererseits erbracht werden. Das «C.» ist ein städtisches Heim und untersteht dem Amt für Alters- und Gesundheitsdirektion B. Trägerin des Heims ist also die Stadt B. So wird denn auch der Betrieb des Alters- und Pflegeheims «C.» auf Rechnung und auf Risiko der Stadt B. geführt. Das «C.» hat eine eigene Betriebsrechnung. Der um Aufnahme in das Heim ersuchende Betagte meldet sich bei der Stadt B. an. Die Pensionäre als Leistungsempfänger definieren die Heimleistungen (Wohnen, Verpflegung, Betreuung, Pflege) mit der Gemeinde B. bzw. mit deren Amt für Alters- und Gesundheitspflege. Das «C.» bzw. die Stadt B. fakturiert (inkl. Inkasso) die Heimleistungen in eigenem Namen und auf eigene Rechnung an die Heimbewohner. Das «C.» bzw. die Stadt B. tritt also mit Bezugnahme auf die Heimleistungen in eigenem Namen auf. All diese Umstände lassen in einer Gesamtbetrachtung das «C.» bzw. die Stadt B. als mehrwertsteuerlich selbständige Erbringerin der fraglichen Heimleistungen erscheinen. Zwar ist nicht zu verkennen, dass die Leitung des «C.» durch die Beschwerdeführerin rekrutiert und eingeführt wird, und überdies die Heimleitung weisungsgebunden ist. Ebenso wird offensichtlich das Personal des «C.» durch die Beschwerdeführerin angestellt, und es steht mit dieser im Arbeitsverhältnis. Dieses Innenverhältnis vermag jedoch nichts daran zu ändern, dass bezüglich der für die mehrwertsteuerliche Beurteilung massgebenden Tätigkeiten das Heim «C.» als Betrieb bzw. die Gemeinde B. gegen aussen - namentlich gegenüber dem Leistungsempfänger, d.h. dem Pensionär - in eigenem Namen und als Leistungserbringerin auftritt (vgl. hierzu auch den Entscheid der SRK vom 21. Januar 1997, a.a.O., E. 3b). Hinzu kommt, dass das Personal ohnehin auf Rechnung und im Namen des «C.» entlohnt wird. Die Beschwerdeführerin hält dafür, das «C.» könne überhaupt keine Umsätze erzielen, da ihm keine eigenständige Rechtsform zukomme. Massgebend ist jedoch nicht die zivilrechtliche Unternehmensform, sondern die Art der Tätigkeit, die Fähigkeit, selbständig gewerbliche oder berufliche Tätigkeiten zu verrichten (Riedo, a.a.O., S. 179). Dass diese Fähigkeit hier vorhanden ist, wurde bereits ausführlich dargelegt.

## **E. 6**

Der Umstand, dass die Auslagerung der Heimführung aus dem Tätigkeitsbereich der Stadt B. allenfalls zusätzliche Steuerbelastungen nach sich zieht, ändert an der mehrwertsteuerlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts nichts. Denn auch im privaten Bereich kann die Auslagerung von Tätigkeiten bisweilen zu steuerlichen Zusatzbelastungen führen. So trägt beispielsweise eine - nur in beschränktem Umfang zum Vorsteuerabzug berechnete (vgl. Art. 13 i.V.m. Art. 14 Ziff. 15 MWSTV) - kleine Bank,

welche gewisse Aufgaben, die eine Grossbank selber erledigen kann, durch Dritte ausführen lässt, eine höhere Steuerbelastung als die Grossbank. Für die allfällige zusätzliche Steuerlast auf einer Tätigkeit, je nachdem ob diese ausgelagert oder durch eigenes Personal erbracht wird, sprechen sachliche Gründe, weil die Auslagerung eine neue mehrwertsteuerliche Umsatzstufe begründet, die von einer nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistung gefolgt wird (vgl. Entscheid der SRK vom 25. Januar 1999 i.S. S. [SRK 1998-046], E. 5). Der Vorinstanz ist für den vorliegenden Fall dahingehend beizupflichten, dass es sich bei den Umsätzen A um steuerpflichtige Vorumsätze der Heimleistungen handelt. c. (Frage der Bemessungsgrundlage) 5.c. Die Beschwerdeführerin macht schliesslich geltend, es sei stossend und verletze die Rechtsgleichheit, wenn den Pensionären des Alters- und Pflegeheims «C.» durch eine «ungünstige vertragliche Gestaltung» der Aufenthalt zusätzlich verteuert werde. Ob die Heimleistung an den Pensionär als Endverbraucher in der Tat verteuert wird, belegt die Beschwerdeführerin nicht. Denkbar ist vielmehr, dass eine allfällige steuerlich bedingte Verteuerung der Heimleistungen durch zusätzliche staatliche Subventionen oder durch Ergänzungsleistungen etc. kompensiert wird. Massgebend ist ohnehin, dass im vorliegenden Fall durch die Auslagerung gemäss Heimführungsvertrag eine neue, mehrwertsteuerlich relevante Vorumsatzstufe geschaffen worden ist, die im Vergleich zu Gemeinwesen ohne eine solche Auslagerung zu zusätzlichen Steuerbelastungen führen kann (denn Leistungen gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug auf den Vorumsätzen wie beispielsweise auf jenen der Beschwerdeführerin; E. 4b hievor). Die beiden Situationen sind aufgrund ihres rechtswesentlichen Unterschieds (zusätzliche Umsatzstufe) allerdings nicht miteinander vergleichbar, sodass sich die Rüge der Rechtsgleichheitsverletzung als unbegründet erweist (vgl. Entscheid der SRK vom 25. Januar 1999, a.a.O., E. 5).

## **E. 7**

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 63.91 - Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 23. März 1999 i.S. S. [SRK 1998-081] In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 1999 Année Anno Band 63 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 004 427 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

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