Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6437/2012

Urteil vom 6. November 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch,
Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A._____ GmbH, …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Steuerpflicht; Stellvertretung (2010).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ GmbH (nachfolgend: A._____) ist seit dem 1. Juli 2005 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Gemäss Handelsregistereintrag bezweckt die Gesellschaft den Handel mit Secondhand-Kleidern und -accessoires (wenn nachfolgend von Secondhand-Kleidern die Rede ist, sind auch solche Accessoires bzw. Secondhand-Gegenstände gemeint).

B.
In verschiedenen Schreiben (insb. vom 6. Oktober und 10. November 2010) teilte die A._____ der ESTV sinngemäss mit, sie habe bis 2009 fälschlicherweise auch auf dem Umsatz aus dem Verkauf der Secondhand-Kleider die Mehrwertsteuer abgerechnet. Richtigerweise seien ihr diese Umsätze mehrwertsteuerlich nicht zuzurechnen, da sie als direkte Stellvertreterin der – von der A._____ so bezeichneten – "Kleiderbringer" (nachfolgend: Einlieferer) die betreffenden Verkäufe bloss vermittle. Der zur Ermittlung ihrer Steuerpflicht massgebende Umsatz setze sich ausschliesslich aus den Provisionen zusammen, die sie (erst) nach einer erfolgreichen Verkaufsvermittlung eines Secondhand-Kleidungsstücks dem jeweiligen Vertretenen (also dem Einlieferer) für das Zurverfügungstellen der Verkaufsräumlichkeiten und des Verkaufspersonals sowie für die eigentliche Verkaufsvermittlung in Rechnung stelle. Das jährliche Total dieser Rechnungen liege jeweils unter der für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenze von Fr. 100'000.--. Davon sei auch für die Steuerperiode 2010 auszugehen. Sie beantrage daher die Löschung aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen.

C.
Am 23. und 24. Juli 2012 führte die ESTV bei der A._____ eine Kontrolle über die Steuerperioden vom 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2011 (Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2011) durch. Diese Kontrolle wurde u.a. mit der "Einschätzungsmitteilung [EM] Nr. … / Verfügung" vom 8. August 2012 abgeschlossen, worin die ESTV für die Steuerperiode 2010 (Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2010) auf eine Steuerforderung von insgesamt Fr. 4'701.-- erkannte und der A._____ die Differenz zwischen dieser Steuerforderung und der deklarierten Steuer als Guthaben in der Höhe von Fr. 705.-- auswies.

Zur Begründung führte die ESTV aus, die A._____ trete beim Verkauf der fraglichen Kleider nicht in fremdem, sondern in eigenem Namen auf

und sei daher als Leistungserbringerin zu qualifizieren. Es liege keine direkte, sondern eine indirekte Stellvertretung vor. Die entsprechenden Umsätze seien folglich der A._____ zuzurechnen, womit sie die für die Steuerpflicht massgebende Umsatzgrenze im Jahr 2010 erreiche.

D.
Mit als "Einsprache" bezeichneter Eingabe vom 5. September 2012 (Postaufgabe am 7. September 2012) focht die A._____ diese EM an und beantragte – im Wesentlichen aus den bereits erwähnten Gründen – sinngemäss deren Aufhebung.

E.
Mit als "Einspracheentscheid" bezeichneter Verfügung vom 9. November 2012 wies die ESTV (Vorinstanz) – im Wesentlichen ebenfalls mit den bereits erwähnten Argumenten – die "Einsprache" vollumfänglich ab. Entsprechend setzte sie die Steuerforderung für die Steuerperiode 2010 auf Fr. 4'701.-- fest und sprach der A._____ für diese Steuerperiode ein Guthaben in der Höhe von Fr. 705.-- zu.

F.
Dagegen erhob die A._____ (Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 9. Dezember 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt sinngemäss die Aufhebung des angefochtenen "Einspracheentscheids". Zur Begründung macht sie wiederum geltend, sie sei in Bezug auf den Verkauf der Secondhand-Kleider mehrwertsteuerlich als direkte Stellvertreterin der einzelnen Einlieferer zu qualifizieren. Dieses Stellvertretungsverhältnis zeige sich insbesondere im Umstand, dass jedes Kleidungsstück mit dem "Kurznamen des Eigentümers" (bzw. des Einlieferers) gekennzeichnet sei. Lediglich die Provisionen aus ihrer Vermittlungsleistung seien ihr daher mehrwertsteuerlich zuzurechnen. Diese Umsätze erreichten die für die Steuerpflicht massgebende Umsatzgrenze von Fr. 100'000.-- indessen nicht.

G.
In ihrer Vernehmlassung vom 28. Januar 2013 verzichtet die Vorinstanz auf weitere Ausführungen und beantragt die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

H.
In der dem Bundesverwaltungsgericht unaufgefordert eingereichten Stellungnahme (Replik) vom 9. Dezember 2012 (recte wohl: 25. Februar

2013) bringt die Beschwerdeführerin zusätzlich vor, das geltend gemachte Stellvertretungsverhältnis zeige sich im Weiteren darin, dass die Käufer beim Kauf eines Secondhand-Kleids keinerlei Belege oder Quittungen von ihr erhielten. Als direkte Vertreterin rechne sie nur mit den Vertretenen, also dem jeweiligen Einlieferer, ab. Alle mit dem Verkauf der Kleider verbundenen Risiken (Diebstahl-, Garantie-, Delkredererisiko usw.) verblieben beim Einlieferer, was im Vertrag zwischen ihr und diesem unmissverständlich zum Ausdruck komme. Schliesslich verbuche sie als direkte Stellvertreterin lediglich die von ihr bei einer erfolgreichen Verkaufsvermittlung dem jeweiligen Einlieferer in Rechnung gestellte Provision. Der Einlieferer könne aufgrund einer an jedes Kleidungsstück angehefteten "Kundennummer" eindeutig identifiziert werden. Insgesamt erfülle sie damit in Bezug auf den Verkauf der fraglichen Kleider alle Voraussetzungen der direkten Stellvertretung.

I.
Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit sie entscheidwesentlich sind – in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Auf die funktionelle Zuständigkeit ist im Folgenden einzugehen, wobei zunächst das anwendbare Recht festzustellen ist:

1.2.1 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich im Jahr 2010 ereignet und somit ausschliesslich nach Inkrafttreten des MWSTG, womit dieses zur Anwendung kommt. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren

Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese – wie nachfolgend teilweise ausdrücklich ausgeführt – im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

1.2.2

1.2.2.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1 und BGE 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N 1816).

1.2.2.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6606/2012 vom 30. Januar 2013 E. 2 ff.).

1.2.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht diese Verfügung in der als "Verfügung" bezeichneten Einschätzungsmitteilung Nr. … vom 8. August 2012. Freilich ist es nach neuerer Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts grundsätzlich nicht zulässig, eine Einschätzungsmitteilung direkt als Verfügung im Sinn von Art. 5 VwVG auszugestalten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 4.2 f. mit Hinweisen).

Vorliegend stellt aber jedenfalls der als "Einspracheentscheid" bezeichnete Entscheid der ESTV vom 9. November 2012 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem die Beschwerdeführerin dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust

des Einspracheverfahrens (E. 1.2.2.1) zumindest in Kauf genommen. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde (E. 1.2.2.2) zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" vom 9. November 2012 einlässlich begründet ist (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.3 mit Hinweis).

Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.3 Im Übrigen ist die Beschwerdeführerin zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die vorliegende Beschwerde ist einzutreten.

1.4

1.4.1 Die Entscheidfindung (Rechtsanwendung) setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (Art. 12 VwVG). Danach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Sie muss die für das Verfahren notwendigen Sachverhaltsunterlagen beschaffen und die rechtlich relevanten Umstände abklären sowie darüber ordnungsgemäss Beweis führen. Art. 12 VwVG beinhaltet gewissermassen eine "behördliche Beweisführungspflicht" (vgl. zum Ganzen etwa: PATRICK L. KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009, N 15 ff. zu Art. 12 VwVG). Der Untersuchungsgrundsatz wird dadurch relativiert, dass den Beteiligten gewisse Mitwirkungspflichten auferlegt werden (Art. 13 VwVG; vgl. KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N 20, 51 zu Art. 12 VwVG, N 4 ff., 37 ff. zu Art. 13 VwVG). Wo der Untersuchungsgrundsatz endet und die Mitwirkungspflicht beginnt, lässt sich nicht in allgemeiner Weise festlegen. Ihr Verhältnis ist jeweils anhand des anwendbaren Verfahrenserlasses zu bestimmen (vgl. zum Ganzen: BVGE 2009/60 E. 2.1.1 mit Hinweisen).

1.4.2 Gemäss dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Wie sich allfällige Zweifel nach abgeschlossener Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird hingegen nicht geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip ist im Fall der Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (vgl. statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.1.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.1.2 sowie A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, jeweils mit Hinweisen; KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N 208 zu Art. 12 VwVG).

Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 81 S. 422; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4206/2012 vom 13. März 2013 E. 2.2.1 mit Hinweisen; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

1.5 Die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zeitigt bei Gutheissung grundsätzlich reformatorische Wirkung. Mit anderen Worten entscheidet das Gericht diesfalls in der Regel selbst, statt die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen (Art. 61 Abs. 1 VwVG; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.191). Das Gericht kann sich aber auch auf die Kassation der angefochtenen Verfügung beschränken und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückweisen. Dies ist unumgänglich, wenn die Vorinstanz den Sachverhalt unrichtig oder unvollständig abgeklärt hat, einen Nichteintretensentscheid gefällt und folglich keine materielle Prüfung vorgenommen hat oder das Vorliegen eines Tatbestandselements zu Unrecht verneint und die anderen Elemente deshalb gar nicht geprüft hat (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6365/2012 vom 24. September 2013 E. 1.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.195). Der Beschwerdeinstanz wird dabei die Befugnis eingeräumt bzw. die Pflicht auferlegt, verbindliche

Weisungen an die Vorinstanz zu erteilen. Die Weisungen sind ins Dispositiv – direkt oder mittels Verweis auf die Erwägungen ("im Sinne der Erwägungen") – aufzunehmen, ansonsten sie nicht verbindlich sind (vgl. BGE 120 V 233 E. 1a).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, 6939).

2.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist eine steuerpflichtige Person u.a., wenn sie im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus der steuerbaren Leistung erzielt, sofern sie nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Unterschreitet der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person diese Umsatzgrenze und ist zu erwarten, dass der massgebende Umsatz auch in der folgenden Steuerperiode nicht mehr erreicht wird, so muss sich die steuerpflichtige Person abmelden. Die Abmeldung ist frühestens möglich auf das Ende der Steuerperiode, in welcher der massgebende Umsatz nicht erreicht worden ist (Art. 14 Abs. 5 MWSTG).

2.2.1 Beim Begriff der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Ein wichtiges Indiz für die selbständige Ausübung einer Tätigkeit ist nach der Rechtsprechung das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_399/2011 vom 13. April 2012 E. 2.4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.1 mit Hinweisen). Die Frage, ob ein Unternehmer in eigenem Namen nach aussen auftritt oder nicht, ist nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich und nach dem neuen Recht ohnehin aus-

drückliches Erfordernis für die subjektive Steuerpflicht (vgl. Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Das Auftreten in eigenem Namen im Aussenverhältnis ist vielmehr auch für die Zurechnung der einzelnen Umsätze bzw. die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers entscheidend (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG sowie REGINE SCHLUCKEBIER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Zürich 2012, N 17 ff. zu Art. 10 MWSTG). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten in eigenem Namen auftritt (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.4 und A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.4, je mit Hinweisen).

2.2.2 In wessen Namen aufgetreten wird, ist ferner von zentraler Bedeutung beim mehrwertsteuerlichen Stellvertretungstatbestand gemäss Art. 20 Abs. 2 und 3 MWSTG. Wenn eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person handelt (und somit nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auftritt), gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt (sog. direkte Stellvertretung), sofern die Voraussetzungen nach Art. 20 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG kumulativ erfüllt sind: Bst. a verlangt, dass die Vertreterin nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person gegenüber der Steuerbehörde eindeutig identifizieren kann. Bst. b setzt mit Bezug auf das Aussenverhältnis voraus, dass die Vertreterin das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses gegenüber dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses (zumindest) aus den Umständen ergibt (vgl. dazu: RALF IMSTEPF, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG, in: ASA 78 757 ff., insb. 773 ff.). Ob sich ein Stellvertretungsverhältnis aus den Umständen ergibt, beurteilt sich nach der Wahrnehmung eines objektiven Dritten (vgl. IMSTEPF, a.a.O., in: ASA 78 775). Handelt bei einer Leistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, ohne dass er ausdrücklich im Namen des Vertretenen auftritt und ohne dass sich das Bestehen des Vertretungsverhältnisses aus den Umständen ergibt, liegen gleich zu qualifizierende Leistungsverhältnisse zwischen dem Vertretenen und dem (indirekten) Vertreter zum einen und dem (indirekten) Vertreter sowie dem Dritten (leistungsempfangende Person) zum anderen vor (vgl. Art. 20 Abs. 3 MWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.4 mit Hinweisen).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall stehen sich folgende Parteistandpunkte gegenüber:

3.1.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie betreibe einen Handel mit Secondhand-Kleidern, wobei sie ihr Geschäft so ausgestaltet habe, dass sie mit Bezug auf den Verkauf der Kleider als direkte Stellvertreterin der Einlieferer fungiere. Aus diesem Grund setze sich ihr mehrwertsteuerlich massgebender Umsatz einzig aus den Provisionen zusammen, die sie den Einlieferern bei einer erfolgreichen Verkaufsvermittlung in Rechnung stelle. Im Einzelnen und sinngemäss bringt die Beschwerdeführerin zu dem angeblich von ihr betriebenen Geschäftsmodell Folgendes vor:

In einem ersten Schritt erhalte sie von den Einlieferern (kostenlos) Kleidungsstücke zwecks Verkaufsvermittlung. Das Eigentum an den Kleidern (bzw. die wirtschaftliche Verfügungsmacht darüber) gehe dabei nicht auf sie über. Nach dem erfolgreichen Verkauf eines Kleidungsstücks stelle sie – in einem zweiten Schritt – dem betreffenden Einlieferer Rechnung für das Zurverfügungstellen der Verkaufsräumlichkeiten und des Verkaufspersonals sowie für die Verkaufsvermittlung an sich. Aufgrund einer an jedes Kleidungsstück angehefteten spezifischen "Kundennummer" lasse sich der Einlieferer eindeutig identifizieren und dem verkauften Kleidungsstück zuordnen. Den Verkaufserlös vereinnahme sie nicht selbst, sondern verwahre diesen nur "treuhänderisch" bis er vom Einlieferer abgeholt werde. Damit übereinstimmend verbuche sie lediglich die den Einlieferern in Rechnung gestellten Vermittlungsprovisionen erfolgswirksam. Aufgrund ihrer Funktion als blosse direkte Stellvertreterin der Einlieferer erhielten die Käufer von ihr auch keinerlei Belege oder Quittungen ausgestellt. Konsequenterweise rechne sie einzig mit den Vertretenen, eben den jeweiligen Einlieferern, ab. Alle mit dem Verkauf der Kleider verbundenen Risiken (Diebstahl-, Garantie-, Delkredererisiko usw.) verblieben bei den Einlieferern. Dass sie zu diesen dergestalt in einem Verhältnis der direkten Stellvertretung stehe, komme in den jeweiligen Verträgen bzw. den darin geregelten Modalitäten deutlich zum Ausdruck. Bereits aufgrund der erwähnten "Kundennummern" sei objektiv auf ein solches Stellvertretungsverhältnis zu schliessen. Hinzu komme, dass es sich bei den Käufern in "ca. 60%" der Fälle um Personen handle, die ihr auch schon Kleider zur Verkaufsvermittlung übergeben hätten und die demnach bestens über ihre Funktion als blosse direkte Stellvertreterin Bescheid wüssten.

3.1.2 Die Vorinstanz stellt zwar nicht grundsätzlich in Abrede, dass die Beschwerdeführerin in der soeben dargelegten Art und Weise mit Secondhand-Kleidern handelt bzw. im massgebenden Zeitraum gehandelt hat. Allerdings erschien es ihr auch nicht notwendig, die entsprechenden

Darlegungen der Beschwerdeführerin einer näheren Prüfung zu unterziehen. Die Beschwerdeführerin mache nämlich nicht geltend, geschweige denn weise sie nach, gegenüber den Käufern beim Verkauf der Kleider in fremdem Namen, d.h. im Namen der Einlieferer, aufgetreten zu sein. Im Gegenteil spreche die Beschwerdeführerin gelegentlich von "Kommissionsgeschäften". Bei solchen handle es sich nun aber um den klassischen Fall einer (zivilrechtlichen) indirekten – und eben nicht einer direkten – Stellvertretung. Mithin sei die Beschwerdeführerin bereits gemäss ihrer eigenen Sachverhaltsdarstellung in eigenem Namen aufgetreten. Eine zwingende Voraussetzung für das Vorliegen einer direkten Stellvertretung, eben der Aussenauftritt in fremdem Namen, sei somit nicht erfüllt. Folglich habe die Beschwerdeführerin selbst als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin in Bezug auf den Verkauf der Kleider zu gelten, weshalb ihr die entsprechenden Umsätze (mehrwertsteuerlich) zuzurechnen seien.

3.2 Die Parteivorbringen geben zu folgender Beurteilung Anlass:

3.2.1 Zunächst muss – insoweit die Vorinstanz aus der Verwendung des Begriffs "Kommissionsgeschäft" durch die Beschwerdeführerin offenbar etwas Rechtserhebliches zu ihren Gunsten ableiten will – klar sein, dass es bei der Beurteilung, ob die Beschwerdeführerin gegenüber den Käufern der Kleider als direkte Stellvertreterin aufgetreten ist, nicht entscheidend auf blosse – und allenfalls unzutreffende – Begriffsverwendungen ankommt (falsa demonstratio non nocet). Massgebend ist nicht die Qualifikation des Geschäfts durch die bzw. eine der Parteien, sondern die Bedeutung, die dem Sachverhalt in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht zukommt. Die Vorinstanz kann daher allein aus der Feststellung, dass die Beschwerdeführerin ihr Geschäftsmodell gelegentlich selbst als "Kommissionsgeschäft" bezeichnet hat, nichts zu ihren Gunsten ableiten.

3.2.2 Im Weiteren trifft – jedenfalls was das vorliegende Beschwerdeverfahren anbelangt – nicht zu, dass die Beschwerdeführerin keinen Aussenauftritt in fremdem Namen (also im Namen der Einlieferer) geltend macht. Die Vorinstanz scheint bei ihrer Argumentation zu verkennen, dass es nach neuem Recht für einen solchen Aussenauftritt bereits ausreicht, wenn sich dieser "aus den Umständen" ergibt (E. 2.2.2). Eine ausdrückliche Bekanntgabe des Handelns in fremdem Namen und damit des Stellvertretungsverhältnisses gegenüber den Leistungsempfängern ist – anders als noch im alten Recht – nicht mehr zwingend. Ob solche Umstände vorliegen, ist aus der Sicht des objektiven Kunden eines Second-

hand-Kleider-Geschäfts zu beurteilen (E. 2.2.2). Auf dieser Linie bringt die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde zumindest sinngemäss vor, die an die Kleider angehefteten "Kundennummern" liessen im Kontext des Secondhand-Kleider-Handels objektiv auf das Bestehen eines direkten Stellvertretungsverhältnisses schliessen. In der Tat ist die beschriebene Ausgestaltung des Secondhand-Geschäfts unter Verwendung von an den Kleidern angehefteten Nummern (oder allenfalls "Kurznamen") zur Identifikation und Zuordnung der Einlieferer praktisch verbreitet. In den entsprechenden Käufer- bzw. Kundenkreisen kann es daher als objektiv bekannt vorausgesetzt werden, dass die Anbringung solcher Nummernetiketten bedeutet, dass der jeweilige Einlieferer und nicht der Geschäftsbetreiber der Eigentümer der angebotenen Kleider (der wirtschaftlich Verfügungsberechtigte daran) bzw. der eigentliche Leistungserbringer ist. Zwar wird der Secondhand-Kleider-Handel wohl zuweilen auch als Kommissionsgeschäft mit indirekter Stellvertretung betrieben. Diesfalls erübrigt sich jedoch die Anbringung von Nummernetiketten an den Kleidern und es besteht insofern gerade kein Anlass, eine direkte Stellvertretung anzunehmen. Dagegen liegen bei einer Geschäftsgestaltung mit Nummern (oder allenfalls "Kurznamen") – wie sie die Beschwerdeführerin geltend macht – notorischerweise Umstände vor, aus denen sich aus mehrwertsteuerlicher Sicht das Bestehen eines direkten Stellvertretungsverhältnisses ergibt bzw. die objektiv darauf schliessen lassen, dass die Geschäftsbetreiberin kein eigenes Lager führt und kein Eigentum an den eingelieferten Kleidern (bzw. keine wirtschaftliche Verfügungsmacht darüber) erwirbt, sondern den Verkauf derselben lediglich – in der Regel auf Provisionsbasis – vermittelt.

3.3 Nachfolgend gilt es zu klären, ob der vorliegende Sachverhalt als spruchreif gelten kann. Diese Frage stellt sich notabene mit Bezug auf die vor dem Hintergrund der vorstehenden Erwägungen (nunmehr) als rechtserheblich zu beurteilenden Behauptungen der Beschwerdeführerin über die Art und Weise ihrer Geschäftsgestaltung.

3.3.1 In diesem Zusammenhang ist vorab auf das Folgende hinzuweisen:

Die Beschwerdeführerin legt insgesamt zwar durchaus glaubhaft dar, wie sie ihr Second-Hand-Geschäft gestaltete und dass sie dabei als blosse Verkaufsvermittlerin fungierte. Aufgrund der vorliegenden Akten können die betreffenden Schilderungen in entscheidwesentlichen Punkten jedoch nicht als ausreichend belegt gelten. So liegen beispielsweise und insbesondere keine Nachweise darüber im Recht, dass den angebotenen Se-

condhand-Kleidern tatsächlich die behaupteten "Kundennummern" oder "Kurznamen" angeheftet waren. Auch können diese und weitere – nach den vorstehenden Erwägungen nunmehr wie gesagt rechtserhebliche – Sachverhaltsbehauptungen der Beschwerdeführerin nicht als unbestritten gelten. Die Vorinstanz stellt das dargelegte Geschäftsmodell zwar nicht grundsätzlich in Abrede, sieht in erster Linie wohl aber vor allem deshalb von einer ausdrücklichen Bestreitung gewisser Vorbringen ab, weil sie diese aufgrund ihrer von den vorstehenden Erwägungen abweichenden rechtlichen Beurteilung ohnehin für irrelevant hält.

Weil mithin zum aktuellen Stand die sachverhaltlichen Grundlagen der beschwerdeführerischen Argumentation in wesentlichen Punkten weder als rechtsgenügend nachgewiesen noch als unbestritten gelten können, wäre – der allgemeinen Beweislastregel folgend (E. 1.4.2) – zu Ungunsten der Beschwerdeführerin zu entscheiden.

3.3.2 Indessen greift die allgemeine Beweislastregel (und die daraus abgeleiteten Folgen der Beweislosigkeit) erst dann, wenn die Behörde zuvor ihrer Untersuchungspflicht nachgekommen ist. Die Behörde ist verpflichtet, den rechtlich relevanten Sachverhalt abzuklären und die dafür notwendigen Unterlagen von sich aus zu beschaffen. Der Untersuchungspflicht ist Genüge getan, wenn der rechtserhebliche Sachverhalt soweit möglich korrekt und vollständig ermittelt ist (E. 1.4.1). Dies ist vorliegend aus den folgenden Gründen nicht der Fall:

Wie aufgezeigt, geht die Vorinstanz – sowohl im angefochtenen "Einspracheentscheid" als auch in ihrer Vernehmlassung – davon aus, das behauptete direkte Stellvertretungsverhältnis liege schon deshalb nicht vor, weil die Beschwerdeführerin keinen Aussenauftritt in fremdem Namen geltend mache, und scheint dabei zu verkennen, dass sich ein solcher Aussenauftritt bzw. das direkte Stellvertretungsverhältnis auch aus den Umständen ergeben kann und solche Umstände von der Beschwerdeführerin zumindest implizit dargetan werden (vgl. hievor E. 3.2.2). Entsprechend hat die Vorinstanz das Vorliegen solcher Umstände im "Einspracheverfahren" nicht untersucht und das Tatbestandselement des Aussenauftritts in fremdem Namen womöglich zu Unrecht verneint. Als Folge davon erschien es ihr weiter unnötig, die sachverhaltlichen Grundlagen in Bezug auf die übrigen Voraussetzungen der direkten Stellvertretung – d.h. ob die Beschwerdeführerin nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin gehandelt hat und die vertretene Person gegenüber der ESTV eindeutig (beispielsweise anhand der behaupteten Nummern und ent-

sprechenden Namenslisten der Einlieferer) identifizieren kann (E. 2.2.2) – näher abzuklären. Auch in ihrer Vernehmlassung setzt sich die Vorinstanz nicht mit den betreffenden sachverhaltlichen Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinander oder macht gar geltend, diesbezüglich bereits ausreichende Untersuchungen getätigt zu haben.

3.3.3 Folglich erweist sich der (rechtserhebliche) Sachverhalt nicht als rechtsgenügend ermittelt und damit die Streitsache nicht als spruchreif. Es kann im vorliegenden Beschwerdeverfahren daher nicht entschieden werden, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang (gemäss Internetrecherche handelt die Beschwerdeführerin auch mit sog. Firsthand-Mode) die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung gegeben bzw. von der Beschwerdeführerin nachgewiesen sind. Demnach ist die Streitsache – in teilweiser Gutheissung der Beschwerde sowie unter Aufhebung des angefochtenen "Einspracheentscheids" – zur Vornahme rechtsgenügender Untersuchungshandlungen im Sinne der Erwägungen sowie zum Erlass eines neuen Entscheids im Sinne der Erwägungen (insb. E. 3.2.2) an die Vorinstanz zurückzuweisen (E. 1.5).

3.4 Soweit die Beschwerdeführerin im Übrigen vorbringt, in der Steuerperiode 2010 nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig zu sein, scheint sie zu verkennen, dass ihre Steuerpflicht für diese Steuerperiode in jedem Fall als erstellt gilt. Denn eine Abmeldung von der Steuerpflicht ist frühestens auf das Ende der Steuerperiode möglich, in welcher der massgebende Umsatz nicht erreicht wurde (E. 2.2). Im vorliegenden Fall hätte die Abmeldung von der Steuerpflicht daher frühestens mit Wirkung für die Steuerperiode 2011 erfolgen können. Eine solche Abmeldung bildet jedoch nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens.

4.
Abschliessend bleibt über die Verfahrenskosten und eine allfällige Parteientschädigung zu befinden:

4.1 Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. In der Verwaltungsrechtspflege des Bundes gilt die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und neuem Entscheid (mit noch offenem Ausgang) praxisgemäss als volles Obsiegen der beschwerdeführenden Partei (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2601/2012 vom 3. Januar 2013 E. 4 mit Hinweis). Die Beschwerdeführerin gilt somit als obsiegend, weshalb ihr keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind. Der von ihr geleistete Kosten-

vorschuss von Fr. 1'000.-- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der unterliegenden Vorinstanz können als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Die Beschwerdeinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Da der anwaltlich nicht vertretenen Beschwerdeführerin keine verhältnismässig hohen Kosten entstanden sind, ist von der Zusprechung einer Parteientschädigung abzusehen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 7 Abs. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Der "Einspracheentscheid" der ESTV vom 9. November 2012 wird aufgehoben und die Streitsache zur Vornahme rechtsgenügender Untersuchungshandlungen im Sinne der Erwägungen sowie zum Erlass eines neuen Entscheids im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo Marc Winiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: