**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-6602/2010

# Urteil vom 11. Januar 2011

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

**A._____**,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer 1. Semester 2001 bis 1. Semester 2006
(1. Januar 2001 - 30. Juni 2006).

## Sachverhalt:

**A.** Das Einzelunternehmen A._____, ist seit dem 1. Oktober 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Am 6. Dezember 2000 reichte er die Unterstellungserklärung für die Bewilligung von Saldosteuersätzen (SSS) bei der ESTV ein. Als Geschäftstätigkeit gab er "Computer Shop, Hard- + Software und Rep." an. Am 29. Dezember 2000 bewilligte ihm die ESTV die Anwendung des SSS von 2,3% per 1. Januar 2001.

**B.** Am 6. November 2006 führte die ESTV bei A._____ eine Kontrolle durch. In der Folge forderte sie mit der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 344'144 vom 6. November 2006 für die Zeit vom 1. Semester 2001 bis 1. Semester 2006 Fr. 12'550.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% nach. Als Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, für den Geschäftsbereich Internet (Hosting, Webhosting) gelte der SSS von 6%. Umsätze, die über das Konto Nr. 6100 "Erlös Internetdienstleistungen" verbucht worden seien, seien demzufolge zu 6% anstatt 2,3% (bis 30. Juni 2004) bzw. 1,2% (ab 1. Juli 2004) zu versteuern.

**C.** Am 19. Februar 2007 bestritt A._____ die Nachforderung gemäss der EA Nr. 344'144. In der Folge traf die ESTV am 3. September 2008 einen anfechtbaren Entscheid. Sie erkannte, dass A._____ für die Zeit vom 1. Semester 2001 bis 1. Semester 2006 Fr. 10'641.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% zu bezahlen habe. Sie korrigierte ihre ursprüngliche Forderung von Fr. 12'550.-- mittels der Gutschriftsanzeige (GS) Nr. 530'188 um Fr. 1'909.-- auf Fr. 10'641.--. Die ESTV begründete diese Korrektur damit, der SSS für Internet-Dienstleistungen habe bis am 30. Juni 2004 noch 5,2% betragen und erst danach habe ein solcher von 6% gegolten.

**D.** Gegen den Entscheid der ESTV vom 3. September 2008 erhob A._____ am 29. September 2008 Einsprache. Er machte insbesondere geltend, er produziere keine Internetseiten und seine "Hosting"-Leistungen fielen deshalb nicht unter den SSS für Internetdienstleistungen. Zudem sei "Hosting" keine branchenfremde Tätigkeit. Im Weiteren betreibe er das "Hosting" zusammen mit der B._____AG. Mit dieser teile er die Provider- und Stromkosten. Die Zahlungen der B._____AG habe er fälschlicherweise auf das Konto 6100 verbucht.

**E.** Mit Einspracheentscheid vom 22. Juli 2010 wies die ESTV die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, A._____ habe in der Unterstellungserklärung seine Geschäftstätigkeit nur unvollständig angegeben. Ab 2001 habe er mit Internet-Dienstleistungen, worunter das "Hosting" falle, stets Umsätze von mehr als 10% des jeweiligen Gesamtumsatzes erzielt. Im Weiteren sei das "Hosting" gegenüber seinem Hauptgeschäft, dem Handel mit Hard- und Software, branchenfremd. Die 50%-Regel für Mischbranchen komme deshalb nicht zur Anwendung. Die branchenfremde Internet-Dienstleistung "Hosting" sei deshalb zu einem zweiten SSS (neben demjenigen für den Handel mit Hard- und Software) von 5,2% bis 30. Juni 2004 und 6% ab 1. Juli 2004 zu versteuern. Im Weiteren habe A._____ die an die B._____AG weiterverrechneten Kosten zu Recht als Einnahmen bzw. Umsatz verbucht.

**F.** Mit Eingabe vom 13. September 2010 führte A._____ (Beschwerdeführer) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 22. Juli 2010 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er macht insbesondere geltend, das "Hosting" gehöre zu seiner "angestammten" Tätigkeit und sei nicht branchenfremd. Er habe dafür eine volle Infrastruktur (Standleitung, Server, Firewall etc.) aufgebaut. Bis zum Jahr 2008 gebe es in den einschlägigen Branchenbroschüren "Saldosteuersatz" keinen SSS für das "Hosting". Der Umstand, dass die entsprechenden Branchenbroschüren keine exakte Zuweisung zuliessen, dürfe nicht ihm angelastet werden. "Hosting" sei keine Softwareentwicklung, sondern beschreibe das Betreiben von Hardware und "Core Services" innerhalb einer Infrastruktur. Die Aufwendungen für das "Hosting" machten fast 50% der Einnahmen aus. Das "Hosting" könne deshalb mit einem SSS von 6% nicht rentabel betrieben werden. Im Zeitraum von 2001-2006 habe er dafür Investitionen im Umfang von mindestens Fr. 115'000.-- getätigt. Im Weiteren sei nicht akzeptabel, dass die ESTV für die Behandlung des Falles vier Jahre benötigt habe.

**G.** In ihrer Vernehmlassung vom 5. Oktober 2010 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**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. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.2.** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (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, S. 73 Rz. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

**1.3.** Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], SR 641.20) in Kraft getreten. 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). Anwendbar auf hängige Verfahren ist aber – unter Vorbehalt von Art. 91 MWSTG – das neue Verfahrensrecht (Art. 113 Abs. 3 MWSTG); diese Bestimmung ist jedoch in dem Sinn restriktiv auszulegen, als strikte nur Verfahrensnormen sofort anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-382/2010 vom 21. September 2010 E. 1.2, A 1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3). Der vorliegende Rechtsstreit betrifft die Jahre 2001 bis 2006. Er untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) und

der Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG (aMWSTGV, AS 2000 1347).

**2.**
Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 1 Abs. 1 aMWSTG, gestützt auf Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]).

**2.1.** Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwert-steuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, S. 38 Rz. 78). Der Leistungserbringer ist demnach für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2C_382/2007 vom 23. November 2007 E. 4.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8017/2009 vom 2. September 2010 E. 4.4). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Der Steuerpflichtige hat der ESTV zudem über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen (Art. 57 Abs. 1 aMWSTG); bei Zweifeln über die Relevanz bestimmter Tatsachen bzw. deren Qualifikation ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zuzumuten, sich insbesondere bei der ESTV zu informieren (Urteil des Bundesgerichts 2C_382/2007 vom 23. November 2007 E. 4.2). Entsprechend hat der Steuerpflichtige seine Mehrwertsteuerschuld selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich. Die Steuerbehörde überprüft und kontrolliert die Steuerabrechnungen der Steuerpflichtigen (Art. 62 Abs. 1 aMWSTG; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1677), ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages jedoch nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (vgl. Art. 60 aMWSTG sowie Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.4, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17.

Mai 2010 E. 3.1, A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.2, A 12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.7).

**2.2.** Grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen, im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie der Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Art. 5 Bst. a-d aMWSTG). Als Dienstleistung gilt nach Art. 7 Abs. 1 aMWSTG jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands ist.

**2.2.1.** Nach Art. 5 Bst. a und b aMWSTG unterliegen Lieferungen und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer demnach nur, wenn sie gegen Entgelt erbracht werden. Die Entgeltlichkeit erfordert einen Leistungsaustausch zwischen dem steuerpflichtigen Leistungserbringer und dem Empfänger. Die Annahme eines solchen setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung beziehungsweise ein direkter ursächlicher Zusammenhang gegeben ist (BGE 132 II 353 E. 4.1; BGE 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; Urteile des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1, vom 30. April 2004, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 241 E. 3.3; BVGE 2007/39 E. 2.1, BVGE 2010/6 E. 3.1). Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchssteuer entspricht (BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 8794/2007 und A-8755/2007 vom 18. Oktober 2010 E. 2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

**2.2.2.** Das Entgelt ist nicht nur Tatbestandsmerkmal des Steuerobjekts, sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage. Die Steuer wird vom Entgelt berechnet (Art. 33 Abs. 1 aMWSTG). Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger oder ein Dritter für ihn als Gegenleistung für die Leistung aufwendet. Zum Entgelt gehört auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Nur jene Zuwendungen des Abnehmers gehören nicht zum steuerbaren Entgelt, die keinen ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung aufweisen und ihren Rechtsgrund in einem

selbständigen, von der Leistung unabhängigen Leistungsaustauschverhältnis haben. Entsprechend dem Wesen der Mehrwertsteuer als Verbrauchssteuer ist auch hier die Sicht des Verbrauchers massgeblich. So sieht denn das anwendbare Recht vor, zum Entgelt gehöre alles, was der Verbraucher für die Leistung aufwendet, und nicht etwa, was der Erbringer dafür erhält (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Begriff und Umfang des Entgelts definiert sich folglich aus der Optik des Abnehmers: Berechnungsgrundlage ist letztlich, was der Verbraucher (Abnehmer) bereit oder verpflichtet ist, für die erhaltene Leistung aufzuwenden bzw. um die Leistung zu erhalten (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2855/2008 vom 4. November 2010 E. 2.8, A 8794/2007 und A-8755/2007 vom 18. Oktober 2010 E. 3.1, A-520/2007 vom 29. September 2009 E. 2.3.1).

**3.**

**3.1.** Der Vorsteuerabzug stellt ein zentrales Element des Mehrwertsteuersystems dar. Er kann geltend gemacht werden, wenn die in Art. 38 ff. aMWSTG genannten Bedingungen eingehalten sind. Er bewirkt, dass der Unternehmer nur seinen Nettoumsatz, d.h. der Umsatz abzüglich der Vorsteuern, versteuern muss, obgleich die Bemessungsgrundlage das Gesamtentgelt ohne Umsatzsteuer ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 6.3; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1360). Der gesetzliche Normalfall ist dabei die Abrechnung der steuerbaren Umsätze unter Berücksichtigung der zulässigen Vorsteuerabzüge. Infolge der Trennung zwischen Ausgangsumsatzsteuer und Vorsteuer sind beim steuerpflichtigen Unternehmer die beiden Bereiche voneinander zu trennen; sie müssen grundsätzlich unabhängig voneinander ermittelt werden (sog. effektive Methode; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5620/2008 vom 11. November 2009 E. 2.2, A-2541/2008 vom 9. September 2009 E. 4.1; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1362).

**3.2.**

**3.2.1.** Als Ausnahme von der effektiven Abrechnung der Vorsteuern hat der Gesetzgeber in Art. 59 aMWSTG die Saldosteuersatzmethode eingeführt. Wer als Mehrwertsteuerpflichtiger jährlich nicht mehr als Fr. 3 Mio. steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 60'000.-- Mehrwertsteuer – berechnet nach dem massgebenden SSS

– zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 59 Abs. 1 aMWSTG nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Die Abrechnung nach den SSS ist bei der ESTV zu beantragen und trotz Wahlrecht der steuerpflichtigen Person muss der jeweils anzuwendende SSS von der ESTV vorgängig bewilligt werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 3.2, A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 4.2.3.1, A-1423/2006 vom 23. Oktober 2007 E. 2.1, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3).

**3.2.2.** Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist die geschuldete Steuer durch Multiplikation des in einer Abrechnungsperiode erzielten Gesamtumsatzes (einschliesslich Steuer) mit dem von der ESTV bewilligten SSS zu ermitteln (Art. 59 Abs. 2, 1. Satzteil aMWSTG). Damit kann im Sinn einer Vereinfachung die zu bezahlende Mehrwertsteuer ermittelt werden, ohne dass die Vorsteuern separat berechnet werden müssen. Der Zweck der Mehrwertsteuerabrechnung mittels SSS besteht somit in der administrativen Vereinfachung des Abrechnungswesens. Der im Einzelfall anzuwendende SSS an sich ist nicht gesetzlich bestimmt, sondern wird von der ESTV aufgrund der branchenspezifischen Besonderheiten (anwendbarer Steuersatz, Anlageintensität, Personalaufwand) festgelegt. Mit dem SSS sind die Vorsteuern im Sinn einer Pauschale abgegolten (Art. 59 Abs. 2, 2. Satzteil aMWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 3.2). Damit wird funktional der nicht in Abzug gebrachten Vorsteuer pauschal Rechnung getragen, und zwar durch einen tieferen Abrechnungssatz. Arithmetisch betrachtet widerspiegelt der SSS somit die Differenz zwischen dem Steuersatz und dem – aus mittelfristiger Sicht – vermuteten Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen. Im Endeffekt sollte die nach der Saldosteuersatzmethode ermittelte Steuer möglichst genau der nach der effektiven Abrechnungsmethode geschuldeten Steuer entsprechen. Bei der Einzelfallbetrachtung muss dies jedoch nicht zutreffen. So kann der zur Anwendung kommende pauschale Vorsteuerabzug – bei dessen Festlegung die ESTV von einer durchschnittlichen Vorsteuerbelastung einer ganzen Branche resp. Geschäftstätigkeit ausgeht – den individuellen Verhältnissen jeder steuerpflichtigen Person kaum (vollständig) gerecht werden. Je nach Aufwandstruktur und Investitionskultur kann deren Vorsteuerbelastung sogar merklich vom als allgemeingültig betrachteten Branchendurchschnitt divergieren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4057/2009 vom 3. September 2009 E.

2.5.2, A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.2.2, A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 6.2, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3).

**3.2.3.** Die in Art. 59 aMWSTG vorgesehene Regelung genügt den Anforderungen an das Legalitätsprinzip, zumal dieses für die Bemessungsgrundlage nur die Festlegung der Grundzüge im Gesetz verlangt (vgl. Art. 127 Abs. 1 BV). Die Ausgestaltung der Besteuerung nach der Saldosteuersatzmethode muss, nachdem es sich um eine Rahmenbestimmung handelt, zwangsläufig der ESTV vorbehalten bleiben, welche die Details gestützt auf Art. 52 aMWSTG in Spezialbroschüren regelt (Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 6.3). Die ESTV hat in den Spezialbroschüren Nr. 03 "Saldosteuersätze" (gültig ab dem 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2004) und Nr. 03a "Saldosteuersätze" (gültig ab dem 1. Juli 2004 bis 31. Dezember 2007) die SSS für die verschiedenen Branchen und weitere Details im Zusammenhang mit deren Anwendung festgelegt. In Anbetracht der Zielsetzung mit der administrativen Vereinfachung der Abrechnungsmethode weder namhafte Steuerausfälle oder -mehrerträge noch eine prinzipielle Benachteiligung bzw. eine Begünstigung einzelner Steuerpflichtigen anzustreben, ist nicht zu beanstanden, dass die ESTV sich für ihre Praxis zu den im Einzelfall anwendbaren SSS am vermuteten durchschnittlichen Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen einer ganzen Branche bzw. einer Geschäftstätigkeit orientiert (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.2.2, A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 6.2).

**3.2.4.** Die erwähnten Spezialbroschüren der ESTV stellen – wie auch deren übrige Broschüren und Merkblätter – sog. Verwaltungsverordnungen dar, d.h. es sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2007/41 E. 4.1). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Bd. 2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl., Basel 2008, Rz. 15 ff. zu Art. 102). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen, welche keine von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen enthalten dürfen, dagegen für die Justizbehörden, deren

Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (MOSER/BEUSCH/ KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 81, Rz. 2.173 f.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt um so mehr, als es nicht ihre Aufgabe ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (zum Ganzen: BGE 126 II 275 E. 4, BGE 123 II 16 E. 7a; BVGE 2007/41 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6000/2008 vom 13. Juli 2010 E. 1.3). Angesichts der herausragenden Bedeutung des Legalitätsprinzips kann eine Verwaltungsverordnung oder gar eine blosse, nicht schriftlich festgehaltene Praxis indes unter keinen Umständen alleinige Grundlage für die wie auch immer ausgestaltete steuerliche Erfassung eines Sachverhalts darstellen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-382/2010 vom 21. September 2010 E. 2.4.2; BVGE 2007/41 E. 4.1).

**3.2.5.**

**3.2.5.1** Nach der Spezialbroschüre 03 "Saldosteuersätze" (gültig vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2004) galten im Zusammenhang mit Umsätzen im Computerbereich folgende SSS:

– 2,3% Computerhardware (Handel; Handel und Reparaturen)

– 5,2% Internet (Erstellen von Homepages/Websites)

– 6,0% EDV-Serviceleistungen/-Berater.

Mit der Publikation der Spezialbroschüre 03a wurden die hier relevanten SSS auf den 1. Juli 2004 wie folgt modifiziert:

– 1,2% Computerhardware/-software (Handel; Handel und Reparaturen) (50%-Regel)

– 6,0% Informatik-Dienstleistungen

– 6,0% EDV-Serviceleistungen/-Berater

– 6,0% Internet (Erstellen von Homepages/Websites)

**3.2.5.2** Nach der Praxis der ESTV werden höchstens zwei SSS bewilligt. Für die Zuteilung der SSS bei zwei oder mehr Tätigkeiten kommt meistens die 10%-Regel zur Anwendung. Diese besagt, dass bei zwei Tätigkeiten, für welche unterschiedliche SSS gelten, nur dann zwei SSS bewilligt werden, wenn der Anteil der einzelnen Tätigkeit am Gesamtumsatz regelmässig mehr als 10% beträgt (Spezialbroschüren 03, a.a.O., Ziff. 16.2 und 03a, Ziff, 14.1-14.2.1). Diese Praxis wurde durch die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) als rechtmässig bestätigt (Entscheid der SRK vom 10. August 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.9 E. 3e).

Es gibt jedoch diverse Branchen, bei denen die Anwendung der 10%-Regel zu schwerfälligen, für die Steuerpflichtigen kaum hanhabbaren Lösungen führen würde. Dies ist bei sog. Mischbranchen der Fall – Branchen also, in denen üblicherweise mehrere Tätigkeiten ausgeübt werden, die für sich allein betrachtet zu unterschiedlichen SSS abzurechnen wären. In den Branchenlisten der Spezialbroschüre 03a sind die Mischbranchen mit dem Vermerk "50%-Regel" gekennzeichnet. Bei diesen Branchen kommt nach der Praxis der ESTV ab dem 1. Juli 2004 zwingend die sog. 50%-Regel zur Anwendung. Nach dieser Regelung ist der gesamte Umsatz zum SSS der Haupttätigkeit zu versteuern, wenn die Nebentätigkeit nicht 50% des Gesamtumsatzes übersteigt. Übt ein in einer Mischbranche tätiger Steuerpflichtiger jedoch noch eine branchenfremde Tätigkeit aus, dann gilt hierfür die 10%-Limite (Spezialbroschüre 03a, a.a.O., Ziff. 14.3).

Die 10% und 50%-Regeln erscheinen dem Bundesverwaltungsgericht zweckmässig, dienen sie doch dem von Art. 59 aMWSTG verfolgten Ziel, die Abrechnung zu vereinfachen. Die ESTV ist zudem zur Vermeidung von übermässigen Umtrieben auch aufgrund von Art. 58 Abs. 3 aMWSTG ermächtigt, Erleichterungen zu gewähren bzw. eine annäherungsweise Ermittlung der Steuer zuzulassen. Für den vorliegenden Fall ist überdies weder ersichtlich noch dargetan, inwiefern diese Regeln sich für den Beschwerdeführer in zahlenmässiger Hinsicht nachteilig auswirken sollten. Die erwähnten Regeln erweisen sich demnach als gesetzeskonform. Nur der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass die steuerpflichtige Person bei der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode jeweils ausdrücklich erklärt, die Broschüre über die SSS – inkl. der erwähnten Regeln – befolgen zu wollen.

**4.**

Unter die sog. Internet-Verträge werden eine ganze Reihe von EDV-Dienstleistungen subsumiert, bei denen eine auf das Internet bezogene Leistung den Hauptinhalt des Vertrags bildet (MARKUS DILL, Internet-Verträge, veröffentlicht in Aktuelle Juristische Praxis [AJP] 2000 S. 1513). Zu den Internet-Verträgen gehört der "Website-Hosting-Vertrag". Hier verpflichtet sich der sog. "Webhoster", dem Kunden Speicherkapazität für eine Internetseite zur Verfügung zu stellen. Er unterhält somit für Private oder Geschäftskunden die Infrastruktur zur Speicherung von Internetseiten und ermöglicht den Zugriff auf diese Daten über das Internet sowie die Bearbeitung durch den Kunden zur Administration der eigenen Internetseite (CLAIRE HUGUENIN, Obligationenrecht, Besonderer Teil, 3. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008, Rz. 1656 und 1661). Hauptleistungspflichten des "Hosters" sind demnach die Gewährung von Rechenkapazität und Speicherplatz sowie die Verbindung mit dem Internet, so dass die im Speicherplatz hinterlegten Internetseiten unter einer Adresse aus dem Internet aufgerufen und Daten verarbeitet werden können (RALPH GRAMIGNA, in: Münch/Böhringer/Kasper/Probst [Hrsg.], Schweizer Vertragshandbuch, Musterverträge für die Praxis, 2. Aufl., Basel 2010, S. 1866).

**5.**

**5.1.** Art. 29 Abs. 1 BV gewährleistet als Mindestanforderung an ein rechtsstaatliches Verfahren den Erlass eines Entscheids innerhalb einer angemessenen Frist. Für die Frage, ob die Dauer des Verfahrens einem ordentlichen Geschäftsablauf entspricht, ist sinngemäss auf die zur Rechtsverzögerungsbeschwerde entwickelten Kriterien abzustellen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 12T_1/2007 vom 29. Mai 2007 E. 3). Die Angemessenheit der Dauer eines Verfahrens bestimmt sich nicht absolut, sondern unter Berücksichtigung der gesamten Umstände des Einzelfalls (etwa die Natur, der Umfang und die Komplexität der Angelegenheit, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung für die Betroffenen oder die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe etc.; vgl. BGE 130 I 312 E. 5.1 f.; Urteile des Bundesgerichts 2C_872/2008 und 2C_873/2008 vom 7. Dezember 2009 E. 4.1.1, 2C_642/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 4.1, 2C_170/2008 vom 30. Juli 2008 E. 3; ferner ausführlich zum Beschleunigungsgebot bzw. zur Rechtsverzögerung: BVGE 2009/42 E. 2.2).

**5.2.** Das Bundesgericht hat im Urteil 2C_657/2008 vom 28. November 2008 in E. 4 erwogen, ein gegen drei Jahre dauerndes Einspracheverfahren könne unabhängig von einer allenfalls hohen Geschäftsbelastung der Steuerbehörde und der mangelhaften Mitwirkung des Beschwerdeführers nicht mehr als "angemessen" im Sinn von Art. 29 Abs. 1 BV bezeichnet werden. Im Urteil 2C_170/2008 vom 30. Juli 2008 E. 3 hat es ferner lediglich, aber immerhin, festgehalten, dass sich eine Dauer von knapp drei Jahren für ein steuerrechtliches Einspracheverfahren in der Tat als lang erweise, wobei in casu auf der anderen Seite auch zu berücksichtigen sei, dass die (dortige) Beschwerdeführerin ihrerseits nichts unternommen habe, um jenes Verfahren zu beschleunigen, indem sie weder die ESTV um einen sofortigen Entscheid ersucht noch eine Rechtsverzögerungsbeschwerde erhoben habe. Das Bundesverwaltungsgericht hat im Urteil A-1802/2008 vom 19. Mai 2010 in E. 7.2 ein Entscheidverfahren von rund zwei Jahren und das anschliessende Einsprachverfahren von rund zweieinhalb Jahren – insbesondere unter Berücksichtigung der eher umfangreichen Aktenlage, der zahlreichen zu untersuchenden Geschäftsbetriebe und der ausführlichen Rechtsschrift – gerade noch als vertretbar erachtet. Demgegenüber ist es im Urteil A-4072/2007 vom 11. März 2009 in E. 6.2 zum Schluss gekommen, dass eine Verfahrensdauer von sieben Jahren (jeweils rund dreieinhalb Jahre für das Entscheid- sowie das Einspracheverfahren) nicht mehr als "angemessen" im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV bezeichnet werden könne. Im Urteil A-8017/2009 vom 2. September 2010 hat das Bundesverwaltungsgericht schliesslich ein Verfahren, das vom Zeitpunkt der Bestreitung bis zur Fällung des Einspracheentscheids etwas mehr als fünf Jahre dauerte, als eher unangemessen lang qualifiziert.

**6.**

Im vorliegenden Fall ist der Beschwerdeführer seit dem 1. Januar 2001 der Abrechnung mittels SSS unterstellt. In der relevanten Zeit vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2006 erzielte er unbestrittenermassen neben Umsätzen aus dem Verkauf von Hard- und Software (sowie Reparaturen) auch solche aus "Hosting". Im Streit liegt, welcher SSS für die letztgenannte Tätigkeit richtigerweise zur Anwendung kommt und in der Folge, ob die Nachforderung der ESTV rechtens war.

**6.1.**

**6.1.1.** Als "Hoster" stellt der Beschwerdeführer seinen Kunden insbesondere Speicherkapazität für ihre Internetseiten zur Verfügung und ermöglicht ihnen die Verbindung mit dem Internet, so dass die im Speicherplatz hinterlegten Seiten im Internet aufgerufen werden können (E. 4). Die entsprechende Computer-Infrastruktur für das "Hosting" befindet sich im Keller des Betriebes des Beschwerdeführers. Aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht erbringt er seinen Kunden eine Dienstleistung nach Art. 7 Abs. 1 aMWSTG. Das "Hosting" kann demnach bereits deshalb nicht unter den SSS für den Handel mit Computerhard- und Software fallen. Beim Handel geht es um den Verkauf, d.h. mehrwertsteuerrechtlich um die Lieferung von Gegenständen und damit nicht um die Erbringung von Dienstleistungen. Im Übrigen hat der Beschwerdeführer seine Einnahmen aus dem "Hosting" auf das Konto Nr. 6100 mit dem Namen "Erlös Internetdienstleistungen" verbucht (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 3.8-3.12). Er ging also selber davon aus, es handle sich bei der betreffenden Tätigkeit um Internetdienstleistungen und nicht um den Verkauf von Hard- und Software.

**6.1.2.** Das "Hosting" bezweckt insbesondere die Internetseite des Kunden zu speichern und im Internet zugänglich zu machen. Der "Hosting"-Vertrag zwischen dem "Hoster" und seinem Kunden zählt deshalb nach der Lehre zu den sog. Internet-Verträgen (E. 4). Naheliegenderweise ist das "Hosting" demnach dem SSS "Internet (Erstellen von Homepages/Websites)" zuzuordnen. Der Umstand, dass das "Hosting" nicht explizit in den Spezialbroschüren 03 und 03a beim SSS "Internet (Erstellen von Homepages/Websites)" erwähnt wird, hindert diese Zuordnung nicht. Das "Hosting" als Teil des Prozesses, damit eine Seite im Internet abrufbar ist, kann durchaus unter die allgemein umschriebene Tätigkeit "Erstellen von Homepages/Websites" subsumiert werden. Da die Spezialbroschüren nur diesen SSS für Internetdienstleistungen vorsehen, ist es sachgerecht, das "Hosting" dort einzureihen. Diese Einreihung hat sowohl bezüglich der Zeit vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2004 als auch hinsichtlich der Zeit nach dem 1. Juli 2004 zu erfolgen. Entgegen der Ansicht der ESTV ist das "Hosting" betreffend die Zeit nach dem 1. Juli 2004 nicht dem SSS "Informatik-Dienstleistungen" (vgl. Einspracheentscheid, Ziff. 5.3) zuzuordnen, da der SSS "Internet (Erstellen von Homepages/Websites)" dem "Hosting" als Internet-Vertrag besser entspricht. Da sich die beiden SSS aber hinsichtlich der Höhe (6%) entsprechen, ist die andere Einteilung durch die ESTV aber letztlich irrelevant.

**6.1.3.** Zurecht weist die ESTV dem SSS für Leistungen im Bereich des Internets mit 5,2% (bis 30. Juni 2004) bzw. 6,0% (ab 1. Juli 2004) einen weit höheren Satz zu als demjenigen für den Handel mit Hard- und Software von 2,3% bzw. 1,2%. Dem Verkauf von Gegenständen liegen naturgemäss höhere vorsteuerbelastete Aufwendungen zugrunde, da die Ware zuerst eingekauft werden muss, als bei der Erbringung von Dienstleistungen. Beim Handel mit Hard- und Software sind somit höhere Vorsteuern zu berücksichtigen und folglich ist der SSS tiefer bemessen. Bei der Erbringung von Internetdienstleistungen kommen dagegen allenfalls höhere Personalaufwendungen zum Tragen. Diese sind jedoch nicht vorsteuerbelastet. Im Vergleich zu den weiteren SSS im Computerbereich, die einen Satz von 6,0% aufweisen (E. 3.2.5.1), erscheint der Ansatz von 5,2% bzw. 6,0% für Leistungen im Bereich des Internets als sachgerecht, da von ähnlich hohen vorsteuerbelasteten Aufwendungen auszugehen ist.

**6.2.**

**6.2.1.** Der Beschwerdeführer wendet ein, seine Abrechnungen seien – bis zur Kontrolle – von der ESTV während fünf Jahren ohne Beanstandung akzeptiert worden. Dieser Einwand ist nicht stichhaltig, denn nach dem Selbstveranlagungsprinzip ist der Beschwerdeführer selbst verantwortlich, den korrekten Mehrwertsteuerbetrag zu ermitteln und abzuliefern. Im Weiteren ist die steuerpflichtige Person nach Art. 57 Abs. 1 aMWSTG verpflichtet, der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerbemessung von Bedeutung sein könnten, Auskunft zu geben (E. 2.1). Dies hat der Beschwerdeführer bei seiner Anmeldung am 6. Dezember 2000 nur unvollständig getan, da er bei der Beschreibung seiner Geschäftstätigkeit bloss "Computer Shop, Hard- + Software und Rep." und damit das "Hosting" nicht angegeben hat. Aus dem Umstand, dass die ESTV ihm den SSS von 2,3% für die von ihm in der Unterstellungserklärung erwähnte Tätigkeit am 29. Dezember 2000 bewilligt hat, kann er deshalb nichts zu seinen Gunsten ableiten. Irrelevant ist im Übrigen die Beschriftung seines Geschäftslokals. Weder ist die ESTV verpflichtet, die Angaben des Beschwerdeführers auf seiner Unterstellungserklärung zu überprüfen noch ist eine Schaufensterbeschriftung (vgl. Beschwerdebeilage Nr. A1) für die mehrwertsteuerrechtliche Beurteilung einer Tätigkeit massgebend.

**6.2.2.** Der Beschwerdeführer bringt zudem vor, die Aufwendungen für das "Hosting" machten fast 50% der diesbezüglichen Einnahmen aus. Ein

rentables "Hosting" könne deshalb mit einem SSS von 6% nicht betrieben werden. Diesem Einwand kann nicht gefolgt werden. Aus der vom Beschwerdeführer dargelegten Kalkulation kann nicht der Schluss gezogen werden, dass das "Hosting" nicht rentabel betrieben werden könnte. Im Weiteren steht es dem Beschwerdeführer frei, die Vorsteuern effektiv abzurechnen (E.3.2.1). Arithmetisch betrachtet soll der SSS zwar die Differenz zwischen dem Steuersatz und dem – aus mittelfristiger Sicht – vermuteten Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen einer bestimmten Branche widerspiegeln. Bei der Einzelfallbetrachtung muss dies jedoch nicht zutreffen (E. 3.2.2). Es kann also durchaus sein, dass der Beschwerdeführer bei effektiver Abrechnung – im Vergleich zur Saldosteuersatzmethode – weniger Mehrwertsteuer für das "Hosting" abzuliefern hat.

**6.2.3.** Ebensowenig stichhaltig ist der Einwand des Beschwerdeführers, "Hosting" dürfe nicht auf die gleiche Ebene gestellt werden wie "Web-Design", "Domain-Registrierung" oder "Reseller Hosting". Der SSS "Internet (Erstellen von Homepages/Websites)" von 5,2% bzw. 6% deckt verschiedene Dienstleistungen mit Bezug zum Internet ab, u.a. die vom Beschwerdeführer genannten. Bei diesem SSS handelt sich um einen Durchschnittswert der Branche. Es ist dabei durchaus möglich, dass einzelne Tätigkeiten (z.B. "Web-Desing") eine andere Kostenstruktur aufweisen als die übrigen erwähnten Internetdienstleistungen. Es würde dem Zweck der SSS widersprechen, jeder einzelnen Internetdienstleistung einen separaten SSS zuzuweisen. Mit der Saldosteuersatzmethode soll eine Vereinfachung der Abrechnung bewirkt werden und es sollen pro steuerpflichtige Person grundsätzlich nur ein SSS, höchstens zwei SSS, zur Anwendung kommen (E. 3.2.2 und 3.2.5.2). Dies kann nur bei einer starken Pauschalisierung der Tätigkeiten, die einen SSS umschreiben, erreicht werden.

**6.2.4.** Es kann somit festgehalten werden, dass der SSS für das vom Beschwerdeführer durchgeführte "Hosting" 5,2% (bis 30. Juni 2004) bzw. 6% (ab 1. Juli 2004) beträgt.

**6.3.** Der Handel mit Hard- und Software inkl. Reparaturen stellt nach der Praxis der ESTV eine sog. "Mischbranche" dar, da die Reparaturtätigkeit üblicherweise bei solchen Verkaufsgeschäften ausgeübt wird bzw. aufgrund der Gewährleistungsansprüche der Kunden angeboten werden muss. Hinsichtlich der Reparaturen kommt ab dem 1. Juli 2004 die 50%-Regel zur Anwendung (E. 3.2.5.2). Fraglich und umstritten ist, ob auch

das vom Beschwerdeführer angebotene "Hosting" üblicherweise von den betreffenden Firmen angeboten wird oder ob es sich um eine sog. "branchenfremde Tätigkeit" handelt, womit es nicht unter die 50%-Regel fallen würde (vgl. E. 3.2.5.2). Der Beschwerdeführer bringt vor, das "Hosting" gehöre zu seiner "angestammten" Tätigkeit. Er habe dafür eine umfassende Infrastruktur aufgebaut. Dieser Argumentation kann das Bundesverwaltungsgericht nicht folgen. Massgebendes Kriterium kann nicht sein, wie lange der Beschwerdeführer die fragliche Tätigkeit ausgeübt hat oder wie hohe Investitionen er dafür eingesetzt hat. Entscheidend für die Beantwortung der Frage nach der Branchenfremdheit ist einzig, ob die fragliche Tätigkeit in der betreffenden Branche üblicherweise ausgeübt wird. Dies ist vorliegend zu verneinen. Erfahrungsgemäss bieten die meisten Verkaufsgeschäfte von Hard- und Software kein "Hosting" an (vgl. z.B. Interdiscount, Media Markt, M-Electronics, PC-Hai, MegaShop). Der Beschwerdeführer macht übrigens auch nicht geltend, Computer-Verkaufsgeschäfte würden "Hosting" normalerweise anbieten. Das "Hosting" muss deshalb als branchenfremd bezeichnet werden. Die von der ESTV entwickelte 50%-Regel kommt also nicht zur Anwendung.

**6.4.** Zu Prüfen ist indessen die 10%-Regel (E. 3.2.5.2). Der Umsatz aus dem "Hosting" macht nach den Angaben der ESTV in den vorliegend relevanten Jahren jeweils rund 16% des Gesamtumsatzes aus. Die Umsätze für das "Hosting" hat die ESTV dem Konto Nr. 6100 "Erlös Internetdienstleistungen" entnommen. Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, verschiedene Zahlungen der B._____AG habe er fälschlicherweise auf das Konto Nr. 6100 verbucht. Dies sei bei der Prüfung der 10%-Regel zu berücksichtigen. Zudem enthalte das Konto Nr. 6100 weitere Positionen, die nicht vollumfänglich dem "Hosting" zugeordnet werden könnten. Der Beschwerdeführer hat diese in der Beschwerdebeilagen Nr. 3.8-3.12 rot gekennzeichnet.

Die Einnahmen der B._____AG stellen unbestrittenermassen weiterverrechnete Kosten für die Infrastruktur (v.a. für die Internetstandleitung) dar. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat er diese Einnahmen richtigerweise auf das Konto Nr. 6100 verbucht. Der Beschwerdeführer hat der B._____AG die Kosten in eigenem Namen weiterfakturiert. Diese bezahlte dem Beschwerdeführer für dessen Leistung (d.h. die Zurverfügungstellung der Infrastruktur, insbesondere der Internetstandleitung) die betreffenden Beträge. Es liegt demnach ein mehrwertsteuerrechtlich relevanter Leistungsaustausch vor

(E. 2.2.1). Die Zahlungen der B._____AG stellen für den Beschwerdeführer somit Entgelt im Sinn von Art. 33 Abs. 2 aMWSTG dar (E. 2.2.2). Was die übrigen Positionen des Kontos Nr. 6100 betrifft, die der Beschwerdeführer rot markiert hat, fehlt jeglicher Hinweis, wieso es sich nicht um Erlöse aus dem "Hosting" bzw. aus Internetdienstleistungen handeln soll. Das Bundesverwaltungsgericht kann deshalb auf diesen Einwand – da er ohne weitere Begründung erfolgt – nicht näher eingehen. Im Übrigen bestreitet der Beschwerdeführer das Ergebnis der ESTV, die Einnahmen des "Hostings" würden in den relevanten Jahren konstant mehr als 10% des Gesamtumsatzes betragen, nicht weiter. Da die 10%-Schwelle überschritten wurde, fallen die "Hosting"-Leistungen folglich nicht unter den SSS für den Hard- und Softwareverkauf.

**7.**

Der Beschwerdeführer macht schliesslich geltend, es sei nicht akzeptabel, dass die ESTV für die Behandlung des Falles vier Jahre benötigt habe. Aus den Unterlagen ergibt sich, dass der Beschwerdeführer am 19. Februar 2007 die Nachforderung gemäss der EA Nr. 344'144 bestritten hat. Einen Erstentscheid fällte die ESTV am 3. September 2008. Den Einspracheentscheid erliess sie am 22. Juli 2010. Vom Zeitpunkt der Bestreitung bis zum Einspracheentscheid dauerte das Verwaltungsverfahren somit drei Jahre und fünf Monate. Auch wenn dies durchaus eine lange Verfahrensdauer darstellt, kann die Dauer nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (E. 5.2) nicht als unangemessen lang bezeichnet werden.

**8.**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind dem Beschwerdeführer als unterliegende Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten des Beschwerdeverfahrens werden auf Fr. 2'000.-- festgesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem Beschwerdeführer zur Zahlung auferlegt. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

**3.**
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. ..; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Markus Metz Jürg Steiger

## 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: