

**Bundesverwaltungsgericht**

**Tribunal administratif fédéral**

**Tribunale amministrativo federale**

**Tribunal administrativ federal**



Abteilung I  
A-1593/2006  
{T 0/2}

## **Urteil vom 25. Januar 2008**

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richter Michael Beusch,  
Richter André Moser,  
Gerichtsschreiberin Jeannine Müller.

Parteien

**X.**\_\_\_\_\_ **AG**,  
vertreten durch Y.\_\_\_\_\_ AG,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Verrechnung von Leistungen (1/1997 -  
4/2001).

**Sachverhalt:****A.**

Die X. \_\_\_\_\_ AG (Steuerpflichtige oder Beschwerdeführerin) bezweckt im Wesentlichen die Organisation der Blumenspendenvermittlung im In- und nach dem Ausland sowie die Förderung des verarbeitenden Blumenhandels. Sie ist seit 1. Januar 1995 im Register für Mehrwertsteuerpflichtige bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

**B.**

An diversen Tagen im April 2002 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis erhob sie betreffend die Quartale 1/1997 – 4/2001 mit den Ergänzungsabrechnungen (EA) Nr. ... bzw. Nr. ... vom 20. Juni 2002 Steuernachforderungen von Fr. 106'102.-- bzw. von Fr. 32'169.--, je zuzüglich Verzugszins. Die Nachforderungen resultierten aus dem Vorhalt, die von der Steuerpflichtigen im Rahmen der Auftragserteilung einer Blumenlieferung vereinnahmten „Verwaltungskostenbeiträge“ sowie „Propagandabeiträge“ stellten verrechnetes Entgelt für weitere steuerbare Leistungen im Bereich der Verwaltung und der Werbung dar. In der Folge bestritt die Steuerpflichtige die Nachforderungen und hielt dafür, diese Beiträge seien Teil ihrer Marge und damit ihres bereits versteuerten Umsatzes aus dem Blumenverkauf.

**C.**

Am 13. Januar 2003 entschied die ESTV, sie habe von der Steuerpflichtigen zu Recht Fr. 106'102.-- sowie Fr. 32'169.-- Mehrwertsteuern, je zuzüglich Verzugszins, nachgefordert. Mit Eingabe vom 11. Februar 2003 erhob die Steuerpflichtige Einsprache und beantragte sinngemäss, den Entscheid aufzuheben.

**D.**

Mit Einspracheentscheid vom 29. März 2006 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Steuernachforderungen in Höhe von Fr. 106'102.-- sowie Fr. 32'169.--, je zuzüglich Verzugszins. Am 18. Mai 2006 lässt die Steuerpflichtige gegen diesen Einspracheentscheid bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde einreichen und sinngemäss beantragen, diesen – unter Kostenfolge zu Lasten der ESTV – aufzuheben. Mit Vernehmlassung vom 11. Juli 2006 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

Auf die Eingaben der Parteien an die SRK wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

#### **E.**

Am 26. Januar 2007 teilt das Bundesverwaltungsgericht den Verfahrensbeteiligten mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid vom 29. März 2006 frist- und auch formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Sie ist durch diesen beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG).

Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [MWSTGV, SR 641.201]) in Kraft getreten. Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts richtet sich nach dieser Gesetzgebung, soweit er sich in deren zeitlichen Geltungsbereich ereignet hat (1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2001). Soweit sich hingegen der Sachverhalt vor Inkrafttreten des MWSTG zugetragen hat (1. Januar 1997 bis 31. Dezember 2000), ist auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV von 1994, AS 1994 1464) anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

## 2.

**2.1** Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b MWSTG; Art. 4 Bst. a und b MWSTV).

**2.2** Damit eine steuerbare Dienstleistung überhaupt vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung (Entgelt) erfolgen. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch [Art. 5 Bst. c MWSTG; Art. 4 Bst. c MWSTV]). Besteht kein Austauschverhältnis in diesem Sinn zwischen Leistungserbringer und -empfänger, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.1, A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.49 E. 2a cc). Die Annahme eines solchen Leistungsaustausches setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 126 II 451 E. 6a, mit Hinweisen; IVO P. BAUMGARTNER, in mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 33 Abs. 1 und 2 Rz. 6 und 8). 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 252 f. E. 4a). Es genügt vielmehr, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend kann folglich auch 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 (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.2., A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.2). 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 Verbrauchsteuer entspricht (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.3., A-1354/2006 vom

24. August 2007 E. 3.1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

Die mehrwertsteuerlichen Leistungen können sich unter den gegebenen Voraussetzungen auch in einem Tausch- oder tauschähnlichen Verhältnis gegenüberstehen; dies namentlich dann, wenn die Gegenleistung nicht oder nicht nur in einer reinen Geldzahlung besteht (vgl. Art. 33 Abs. 4 MWSTG; Art. 26 Abs. 4 MWSTV; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.4.; DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri/Bern 2000, N 10 f. zu Art. 33).

**2.3** Die Steuer wird vom Entgelt berechnet. Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger oder ein Dritter für ihn als Gegenleistung für die Leistung aufwendet. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 33 Abs. 1 und 2 MWSTG; Art. 26 Abs. 1 und 2 MWSTV). Nur jene Zuwendungen des Abnehmers gehören nicht zum steuerbaren Entgelt, die keinen ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung aufweisen und ihren Rechtsgrund in einem selbstständigen, von der Leistung unabhängigen Leistungsaustauschverhältnis haben. Entsprechend dem Wesen der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer ist auch hier wiederum 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 MWSTG; Art. 26 Abs. 2 MWSTV). 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 (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.5, A-1386/2006 vom 3. April 2007 E. 2.3, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung; RIEDO, a.a.O., S. 96, 228; METZGER, a.a.O., S. 110 Rz. 3).

Beim Tausch von Gegenständen oder tauschähnlichen Umsätzen gilt der Wert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung; bei der Leistung an Zahlungs Statt gilt als Entgelt der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird (Art. 33 Abs. 4 MWSTG; Art. 26 Abs. 4 MWSTV; vgl.

Entscheid der SRK vom 20. Februar 2001, veröffentlicht in VPB 66.57 E. 6b).

**2.4** Sowohl nach Rechtsprechung als auch Lehre zum Mehrwertsteuerrecht wird der Rechnung, die durch den Leistungserbringer zuhanden des Leistungsempfängers ausgestellt wird, eine zentrale Bedeutung beigemessen. Die Rechnung ist nicht ein reiner Buchungsbeleg, sondern sie stellt u.a. ein wichtiges Indiz dafür dar, dass der Aussteller auch Leistungserbringer ist und die mehrwertsteuerlich relevante Handlung überhaupt stattgefunden hat (ausführlich und mit Hinweisen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2). Gutschriften und andere Dokumente, die im Geschäftsverkehr Rechnungen ersetzen, sind solchen Rechnungen gleichgestellt, wenn sie die Angaben nach Art. 37 Abs. 1 MWSTG enthalten (Art. 37 Abs. 3 MWSTG).

**2.5** Die mehrwertsteuerlichen Leistungen sind ab dem 1. Januar 2001 grundsätzlich zum Normalsatz von 7,6% zu versteuern (Art. 36 Abs. 3 MWSTG; Art. 27 Abs. 1 Bst. b MWSTV). Auf den Lieferungen von u.a. Pflanzen und Blumen beträgt ab dem erwähnten Zeitpunkt die Steuer indes lediglich 2,4% (Art. 36 Abs. 1 Bst. a Ziff. 5 MWSTG; Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 Lemma 5 MWSTV).

**2.6** Bei Aufträgen eines Kunden an den Floristen (auftragannehmen-der Florist), Blumen an einen bestimmten Empfänger im Inland zu liefern, wobei dieser Florist den Auftrag via Blumenvermittlungsorganisation an den letztlich ausliefernden Floristen weitervermittelt, nimmt die Verwaltung praxisgemäss grundsätzlich keine direkte Stellvertretung im Sinne von Art. 11 Abs. 1 MWSTG (Art. 10 Abs. 1 MWSTV) an: Solche Lieferungen erfolgten nicht ausdrücklich im Namen und für Rechnung des auftragannehmenden Floristen. Der auftragannehmende Florist habe deshalb das gesamte vom Kunden zu bezahlende Entgelt zum massgeblichen Satz (2,4%) zu versteuern (Blumenwert, Lieferpesen, Taxen). Die Blumenvermittlungsorganisation ihrerseits habe die dem auftragannehmenden Floristen ausgestellte Gutschrift und der ausliefernde Florist schliesslich habe das Entgelt der Blumenvermittlungsorganisation zum selben Satz zu versteuern (Branchenbroschüre Nr. 2 vom September 2000 für Gärtner und Floristen [SR 610.540-02], Ziff. 18 und 18.1; s. dort auch das illustrative Schema).

### 3.

**3.1** Im vorliegenden Fall wickelte die Beschwerdeführerin die Blumenhandelsgeschäfte wie folgt ab: Ein Kunde (Besteller) lässt über eine grössere Distanz jemandem (Empfänger) Blumen zukommen. Er erteilt dem Floristen in seiner Nähe (auftragannahmender Florist), welcher X. \_\_\_\_\_ angeschlossen ist, den Auftrag zur Blumenlieferung (Phase 1). Der auftragannahmende Florist leitet den Auftrag an die Beschwerdeführerin weiter (Phase 2), welche diesen wiederum weiterleitet, und zwar an einen ebenfalls X. \_\_\_\_\_ angeschlossen Floristen (ausliefernder Florist) in der Nähe des Empfängers (Phase 3). Die physische Auslieferung der Blumen erfolgt also lediglich vom ausliefernden Floristen an den Empfänger (Phase 4). Für die Phase 1 bezahlt der Besteller 100% des Kaufpreises, inklusive 2,4% Mehrwertsteuer, an den auftragannahmenden Floristen. Dieser behält für die Phase 2 20% des vereinnahmten Entgeltes als „Rabatt“ für sich, leitet die restlichen 80%, inklusive 2,4% Mehrwertsteuer, an die Beschwerdeführerin weiter. Davon behält die Beschwerdeführerin für die Phase 3 weitere 4,65% (= 3,72% auf 100; Verwaltungskosten- und Propagandabeitrag) für sich und lässt die restlichen 75,35%, inklusive 2,4% Mehrwertsteuer, dem ausführenden Floristen zukommen. In der Phase 4 fliesst kein Entgelt (s. zum Ganzen: Einsprache vom 11. Februar 2003, S. 1; übersichtliches Schema gemäss Beschwerdebeilage 6).

Die Verfahrensbeteiligten gehen dahin einig, dass die Phase 3 eine zum reduzierten Satz steuerbare Blumenlieferung des ausführenden Floristen an die Beschwerdeführerin darstellt, die Phase 2 eine solche der Beschwerdeführerin an den auftragannahmenden Floristen und die Phase 1 eine solche des auftragannahmenden Floristen an den Besteller. Die physische Auslieferung der Blumen an den Empfänger (Phase 4) halten die Verfahrensbeteiligten übereinstimmend für mehrwertsteuerlich irrelevant. Die Steuerbemessungsgrundlage in der Phase 1 beträgt unbestrittenermassen 100% vom Kaufpreis, jene in der Phase 2 noch 80%. Ebenso unumstritten ist grundsätzlich die Steuerbemessung in der Phase 3: Die Steuer ist zu berechnen nach dem Entgelt, welches die Beschwerdeführerin für die Lieferung des ausführenden Floristen aufwendet.

Im Streit liegt indes die Frage, ob in dieser Phase 3 nebst der Lieferung des ausführenden Floristen an die Beschwerdeführerin auch Dienstleistungen in umgekehrter Richtung erfolgen, welche mit den zu-

rückbehaltenen Verwaltungskosten- und Propagandabeiträgen abgegolten werden. Die ESTV bejaht dies. Sie hält dafür, diese durch die Beschwerdeführerin als Ertrag verbuchten Beiträge würden in den Gutschriften an den ausführenden Floristen separat ausgewiesen und vom Wert der Blumenlieferung an sie abgezogen. Dementsprechend sei von einer Verrechnung von Leistungsentgelten für Dienstleistungen der Beschwerdeführerin an den ausführenden Floristen mit jenen für die Blumenlieferung an sie auszugehen. Die Dienstleistungen der Beschwerdeführerin würden mit den Verwaltungskosten- und Propagandabeiträgen abgegolten und seien zum Normalsatz zu versteuern. Die Beschwerdeführerin nimmt den gegenteiligen Standpunkt ein. Die Verwaltungskosten- und Propagandabeiträge stellten eine Aufwandminderung für die Blumenlieferung des ausführenden Floristen an sie dar und keine eigenständigen Umsätze.

**3.2** Der Beschwerdeführerin kann nicht gefolgt werden, wenngleich die ESTV es unterlässt, die Dienstleistungen, welche mit den Verwaltungskosten- und Propagandabeiträgen abgegolten werden, im Einzelnen zu benennen:

Die Beschwerdeführerin „fördert durch ihr eigenes Fachhandelskonzept“ (das hier fragliche Blumenhandelsgeschäft) „die Marktstellung der Partnergeschäfte“ (Präambel des Partnerschaftsvertrags der Beschwerdeführerin mit den einzelnen angeschlossenen Floristen [Partnerschaftsvertrag]). Daraus kann ohne weiteres abgeleitet werden, sie erbringe bei der einzelnen Vermittlung der Blumenlieferung gleichzeitig eine Werbe- und Marketingleistung an den ausführenden Floristen. Überdies sorgt die Beschwerdeführerin „mit entsprechenden Marketing- und Werbemaßnahmen für einen hochqualifizierten Marktauftritt“ (Präambel des Partnerschaftsvertrages), was die Annahme bekräftigt, sie erbringe anlässlich der Blumenvermittlung gleichzeitig Dienstleistungen im Bereich der Werbung und des Marketings. Gleiches hat für den Bereich der Administration zu gelten: Die Beschwerdeführerin stellt anlässlich des Blumenhandelsgeschäfts „die hierfür nötigen EDV-Programme zur Verfügung und bestimmt die elektronischen Übertragungsmittel“; sie „übernimmt gleichzeitig die Verrechnung der Aufträge zwischen den einzelnen Blumenfachgeschäften und garantiert dem ausführenden Partner bei korrekter Ausführung die Bezahlung der durch sie übermittelten Aufträge“ (Präambel des Partnerschaftsvertrages; vgl. auch dessen Ziff. 8.1/8.2 und 10.1). Damit erbringt die Beschwerdeführerin dem ausführenden Floristen auch administrative

## Dienstleistungen.

Die Leistungen, welche die Beschwerdeführerin an den ausführenden Floristen erbringt, sind somit definiert. Zu deren Steuerbarkeit (zum Normalsatz) bedarf es einer mehrwertsteuerlichen Gegenleistung. Diese besteht für die Werbe- und Marketingleistungen in den „Propagandabeiträgen“ und für die Administrativleistungen in den „Verwaltungskostenbeiträgen“, welche die Beschwerdeführerin den Leistungsempfängern, den ausführenden Floristen, belastet. Bezeichnenderweise werden die Entgelte für diese Dienstleistungen durch die am Geschäft beteiligten Parteien ausdrücklich als „Verwaltungskosten- und Propagandabeiträge“ des Leistungsempfängenden Floristen benannt und durch die Dienst leistende Beschwerdeführerin als Erträge verbucht. Auch aus der letztlich massgebenden Sicht des Leistungsempfängers stellen diese Beiträge folglich Aufwand für mehrwertsteuerliche Leistungen dar. Unter diesen Umständen geht die Vorinstanz im Ergebnis mit Recht von einem tauschähnlichen Umsatz aus: Der ausführende Florist führt eine Blumenlieferung an die Beschwerdeführerin aus (Phase 3), welcher ein Entgelt im Werte von 80% des ursprünglichen Kaufpreises (der Phase 1) gegenübersteht. Einen Teil dieses Entgelts (4,65%) leistet die Beschwerdeführerin jedoch nicht in Form einer reinen Geldzahlung, sondern in Form von Dienstleistungen, zu deren Abgeltung sie die Verwaltungskosten- und Propagandabeiträge zurückbehält.

**3.3** Es bleibt auf die weiteren Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit sie durch die voranstehenden Erwägungen nicht bereits ausdrücklich oder implizite widerlegt sind.

**3.3.1** Zunächst wirft die Beschwerdeführerin der Vorinstanz vor, sie stehe im Widerspruch zu ihrer eigenen Praxis, welche sie in Ziff. 18.1 der Branchenbroschüre Nr. 02 veröffentlicht habe (vgl. E. 2.6 hievor). Denn anders als dort konstruiere die ESTV im vorliegenden Fall eine zu 7,6% steuerbare Dienstleistung der Blumenvermittlungsorganisation an den ausliefernden Floristen.

Die Beschwerdeführerin erkennt, dass die ESTV sehr wohl die eigene Praxis beachtet: Die Phasen 1 bis 3 stellten – worin die Beschwerdeführerin im Übrigen einig geht – je dem reduzierten Steuersatz unterliegende Blumenlieferungen dar (E. 3.1 hievor). Bei der Beschwerdeführerin kommt jedoch ein wesentliches Element hinzu, welches im

einschlägigen Fallbeispiel der erwähnten Branchenbroschüre nicht Bestandteil der „Übungsanlage“ bildete: Die Beschwerdeführerin erbringt im Austausch mit der Blumenlieferung Dienstleistungen im Bereich der Werbung und der Administration an den liefernden Floristen (E. 3.2 hievor). Der Einwand der Beschwerdeführerin vermag nicht durchzudringen.

**3.3.2** Die Beschwerdeführerin trägt ferner vor, es mangle an einer Rechtsgrundlage, an einer vertraglichen Grundlage für die Annahme steuerbarer Dienstleistungen. Es seien keine Dienstleistungen mit den Floristen vereinbart worden. Die Vertragsgrundlage für die in Rede stehenden Blumengeschäfte, der Partnerschaftsvertrag, lasse nicht auf solche Dienstleistungen schliessen.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin geht in doppelter Hinsicht bereits im Ansatz fehl: Zum einen haben die fraglichen Dienstleistungen sehr wohl als mit dem jeweiligen Partnerschaftsvertrag vereinbart zu gelten (E. 3.2 hievor). Zum anderen setzt ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch weder ein Vertragsverhältnis noch Abreden irgendwelcher Art voraus. Es genügt, wenn tatsächlich eine Leistung mit einer Gegenleistung innerlich wirtschaftlich verknüpft ist (E. 2.2 hievor), was im vorliegenden Fall zutrifft (E. 3.2 hievor).

**3.3.3** Die Beschwerdeführerin hält weiter dafür, allein die Tatsache, dass sie ihre Marge als Ertrag verbucht habe, könne noch keine andere steuerbare Leistung begründen.

Zwar trifft zu, dass allein die Verbuchung als Marge eines geldwerten Betrages für sich keine mehrwertsteuerliche Leistung zu begründen vermag. Die Argumentation der Beschwerdeführerin greift indes zu kurz: Zunächst hat sie nicht eine Marge verbucht, sondern Verwaltungskosten- und Propagandabeiträge. Kommt hinzu, dass die Leistungen, welche durch diese Beiträge abgegolten wurden, vereinbart und erbracht wurden (E. 3.2 hievor). Überdies wies die Beschwerdeführerin nach unwidersprochener Darstellung der Vorinstanz diese Beiträge in Gutschriften gegenüber den ausführenden Floristen aus. Mit Recht weist die ESTV darauf hin, dass solchen Gutschriften aufgrund der gesamten Umstände (Vereinbarungen zwischen Beschwerdeführerin und Floristen gemäss Partnerschaftsvertrag, separater Ausweis der Beiträge, Verbuchung der Beiträge als Ertrag) in der vorliegenden Konstellation die Bedeutung einer Rechnung beizumessen ist, die als gewichti-

ges Indiz dafür zu werten ist, dass die Beschwerdeführerin als deren Ausstellerin eine mehrwertsteuerlich relevante Handlung erbrachte (E. 2.4 hievor). Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Beschwerdeführerin in der irrigen Annahme, sie erbringe keine steuerbaren Dienstleistungen, es unterliess, die Gutschriften mit allen Angaben einer mehrwertsteuerlichen Rechnung zu versehen.

**3.3.4** Schliesslich macht die Beschwerdeführerin geltend, es sei mit einem extrem grossen administrativen Aufwand verbunden und mit adäquaten Kosten kaum durchführbar, die nachgeforderte Steuer den entsprechenden Floristen nachträglich zu fakturieren.

Auch wenn die Mehrwertsteuersystematik auf die Überwälzbarkeit der Steuer ausgerichtet ist (vgl. Art. 1 Abs. 2 MWSTG), kann sich im Steuerjustizverfahren der Steuerpflichtige nach konstanter Rechtsprechung nicht mit Erfolg gegen eine Steuernachforderung wehren mit dem Einwand, er könne die nacherhobene Steuer nicht mehr auf den Leistungsbezüger überwälzen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.4.4). Denn aus dem gesetzlich verankerten Überwälzbarkeitsprinzip entsteht gegenüber dem Staat kein Anspruch des Steuerpflichtigen auf Überwälzung der Mehrwertsteuer, genauso wenig wie er kraft öffentlichen Rechts verpflichtet werden könnte, die Steuer zu überwälzen. Die Überwälzung ist ausdrücklich der Privatautonomie übertragen und somit dem hoheitlichen, staatlichen Handeln entzogen (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Juni 2003, veröffentlicht in ASA 74 S. 680; Entscheid der SRK vom 7. Mai 1999, veröffentlicht in ASA 67 S. 234). Im vorliegenden Steuerjustizverfahren ist folglich die Behauptung nicht zu hören, es sei mit einem übermässigen administrativen Aufwand und mit zu hohen Kosten verbunden, die nachgeforderte Steuer nachträglich zu fakturieren. Die Beschwerdeführerin ist insofern auf den Zivilrechtsweg zu verweisen (Art. 37 Abs. 6 MWSTG; Art. 28 Abs. 6 MWSTV; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.4.4).

#### **4.**

Die Beschwerde ist demnach insgesamt als unbegründet abzuweisen. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG a contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

**3.**

Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin wird nicht zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Jeannine Müller

**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 (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: