

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 19. Mai 2004 in Sachen Verein X [SRK 2002-106])

Mehrwertsteuerpflicht und Selbstveranlagungsprinzip bei einem sozialen Projekt. Saldobesteuerung. Schätzung.

Art. 46, Art. 59 und Art. 60 MWSTG.

- Bestätigung der Rechtsprechung betreffend die Schätzung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages im Falle des Nichteinreichens der Abrechnungen durch den Mehrwertsteuerpflichtigen (E. 2c-d), die Verjährung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages (E. 2g und 4d), die Verzinsungspflicht für verspätete Mehrwertsteuerzahlungen (E. 2f) und die Saldobesteuerung (E. 3a und b).

- Auch Unternehmen, die im sozialen Bereich tätig sind, werden von den sie betreffenden Verpflichtungen als Mehrwertsteuerpflichtige weder ganz noch teilweise entbunden. Die mehrwertsteuerlichen Vorschriften dürfen ihnen gegenüber durch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) nicht «mit Nachsicht» vollzogen werden (E. 4a).

- Vorgehensweise der ESTV anlässlich der Einführung des Mehrwertsteuergesetzes per 1. Januar 2001 betreffend jene Mehrwertsteuerpflichtigen, die bereits vor diesem Zeitpunkt der Saldobesteuerung unterstellt waren (E. 4b).

Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée et principe de l'auto-déclaration dans le cadre d'un projet social. Dette fiscale nette. Estimation.

Art. 46, art. 59 et art. 60 LTVA.

- Confirmation de jurisprudence concernant l'estimation du montant de la taxe sur la valeur ajoutée dû en cas de non-remise des décomptes par l'assujetti (consid. 2c-d), la prescription du montant de l'impôt dû (consid. 2g et 4d), l'obligation d'acquitter des intérêts moratoires en cas de retard dans le versement de la taxe sur la valeur ajoutée à régler (consid. 2f) et la dette fiscale nette (consid. 3a et b).

- Les entreprises actives dans le domaine social ne sont libérées ni totalement ni partiellement des obligations qui leur incombent en tant qu'assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée. L'Administration fédérale des contributions (AFC) ne doit pas leur appliquer les prescriptions régissant la taxe sur la valeur ajoutée «avec indulgence» (consid. 4a).

- Manière de procéder de l'AFC suite à l'introduction de la loi fédérale sur la taxe sur la valeur ajoutée dès le 1er janvier 2001 concernant les assujettis qui étaient déjà auparavant soumis à la dette fiscale nette (consid. 4b).

Assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto e principio dell'autotassazione per un progetto sociale. Metodo saldo. Stima.

Art. 46, art. 59 e art. 60 LIVA.

- Conferma della giurisprudenza concernente la stima dell'importo di imposta sul valore aggiunto dovuto in caso di mancata produzione dei calcoli da parte del contribuente (consid. 2c-d), la prescrizione dell'importo dovuto (consid. 2g e 4d), l'obbligo di versare interessi di mora in caso di pagamenti tardivi (consid. 2f) e il metodo saldo (consid. 3a e b).

- Nemmeno le aziende che sono attive nell'ambito sociale sono totalmente o parzialmente liberate dagli obblighi che devono rispettare in qualità di contribuenti. Nei loro confronti, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) non può applicare «con indulgenza» le disposizioni dell'imposta sul valore aggiunto (consid. 4a).

- Modo di procedere dell'AFC, dopo l'introduzione della legge sull'imposta sul valore aggiunto il 1° gennaio 2001, nei confronti dei contribuenti che già erano sottoposti al metodo saldo prima di questa data (consid. 4b).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Der Verein X führte im Hotel Y einen Gastgewerbe- und Beherbergungsbetrieb. In diesem Hotel wurden Personen aus dem Kreise der «schwach Randständigen» betreut und - soweit möglich - auch beschäftigt. Dieser Gastronomiebetrieb bot ein vielfältiges Stellenangebot für die zu betreuenden Personen, die gemeinsam mit den Leitern im Hotel lebten. Am 22. August 1998 reichte der Verein X bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer (ESTV, im Folgenden auch: die Verwaltung), die Unterstellungserklärung betreffend Saldosteuersätze ein. Am 27. August 1998 übermittelte der Verein X der Verwaltung ebenfalls den Fragebogen zur Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger.

Aufgrund der von ihm ausgeübten Tätigkeit und den dabei erzielten Umsätzen wurde der Verein X gestützt auf Art. 17 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV, AS 1994 1464) in dem von der ESTV geführten Register der Mehrwertsteuerpflichtigen am 6. Juli 1999 rückwirkend per 1. Mai 1996 eingetragen. Gleichzeitig bewilligte die Verwaltung dem Verein X je einen Saldosteuersatz für das Gastgewerbe und die Beherbergung.

B. Da der ESTV nach Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (MWSTG, SR 641.20) per 1. Januar 2001 keine (neue) Saldosteuersatz-Unterstellungserklärung des Vereins X zuzuging, liess die Verwaltung dem Verein X ab dem 1. Quartal 2001 diejenigen Abrechnungsformulare zukommen, welche die gesetzlichen Sätze enthielten (Normalsatz: 7,6%; reduzierter Satz: 2,4%; Beherbergungssatz: 3,6%).

Nachdem der Verein X die Mehrwertsteuer-Abrechnungen für das 1. Quartal und 2. Quartal 2001 nicht innert der gesetzlichen Frist bei der Verwaltung eingereicht hatte, setzte die ESTV am 23. Oktober 2001 den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag in Anwendung von Art. 60 MWSTG im Rahmen einer Schätzung auf Fr. 8'000.- fest. In der Folge reichte der Verein X verspätet die beiden fraglichen Mehrwertsteuer-Abrechnungen bei der ESTV ein, wobei er für das 1. Quartal 2001 eine Mehrwertsteuerschuld von Fr. 1'292.50 und für das 2. Quartal 2001 eine solche von Fr. 1'831.- deklarierte. Zugleich bezahlte der Verein X den entsprechenden Gesamtbetrag von Fr. 3'123.50 (Fr. 1'292.50 + Fr. 1'831.-).

Bei der Prüfung der Mehrwertsteuer-Abrechnungen stellte die ESTV fest, dass die gastgewerblichen Leistungen durch den Verein

X zum reduzierten Satz von 2,4% versteuert worden waren. Die Verwaltung setzte - aufgrund der vom Verein X angegebenen Umsätze - unter Anwendung des gesetzlichen Mehrwertsteuersatzes von 7,6% die geschuldeten Mehrwertsteuerbeträge für das 1. Quartal 2001 auf Fr. 3'546.90 bzw. für das 2. Quartal 2001 auf Fr. 4'957.30, total auf Fr. 8'504.20, fest. Entsprechend setzte die Verwaltung die bereits bestehende Mehrwertsteuerforderung von Fr. 8'000.- auf Fr. 8'504.20 hinauf. Den (Differenz-)Betrag von Fr. 504.20 bezahlte der Verein X am 24. Dezember 2001. Von der verbleibenden Forderung von Fr. 8'000.- waren nach Abzug der bereits getätigten beiden Teilzahlungen vom 12. November 2001 (Fr. 1'292.50 + Fr. 3'123.50) mithin noch immer Fr. 4'876.50 ausstehend.

Der Verein X gab seine Geschäftstätigkeit per 31. Dezember 2001 auf und wurde von der ESTV antragsgemäss auf dieses Datum hin aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht.

C. Da der Verein X trotz Mahnung und Betreibung beim zuständigen Betreibungsamt (Zahlungsbefehl vom 11. März 2002) den noch offenen Mehrwertsteuerbetrag nicht bezahlte, bestätigte die ESTV mit Entscheid vom 15. April 2002 diese Mehrwertsteuerforderung nebst Zins und Kosten und hob den Rechtsvorschlag auf.

Mit Eingabe vom 16. Mai 2002 erhob der Verein X bei der ESTV Einsprache, wobei er rügte, dass der Betrag von Fr. 8'000.- auf einer Schätzung und nicht auf den deklarierten Beträgen beruhe.

D. Mit Einspracheentscheid vom 4. Juli 2002 wies die ESTV die Einsprache ab und stellte fest, der Verein X schulde für das 1. Quartal und 2. Quartal 2001 (Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2001) den (restlichen) Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 4'876.50 zuzüglich Verzugszins; gleichzeitig wurde der erhobene Rechtsvorschlag aufgehoben. Die Verwaltung hielt insbesondere fest, dass der - ursprünglich durch Schätzung ermittelte - Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 8'000.- in der Zwischenzeit durch den Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 8'504.20 ersetzt worden sei, der sich aus der Deklaration des Mehrwertsteuerpflichtigen ergebe. Nach Abzug der geleisteten Teilzahlungen errechne sich ein weiterhin offener Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 4'876.50 nebst Verzugszins und Kosten.

E. Mit Eingabe vom 5. September 2002 lässt der Verein X (Beschwerdeführer) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 4. Juli 2002 führen und folgende Anträge stellen: 1) Die Beschwerde sei gutzuheissen und der angefochtene Entscheid (recte: Einspracheentscheid) sei aufzuheben; 2) Die Festsetzung der geschuldeten Mehrwertsteuerbeträge habe auf Grund der Saldosteuersätze 2001 zu erfolgen; 3) Eventuell sei eine nachträgliche Unterstellung des Beschwerdeführers unter die Saldosteuersätze für das Gastgewerbe zu bewilligen und es sei entsprechend abzurechnen; 4) Subeventuell sei die Unterstellung unter die Saldosteuersätze für das 3. und 4. Quartal 2001 zu bewilligen; 5) Unter Kosten- und Entschädigungsfolge gemäss Usanz.

Die Beschwerdebegründung bezieht sich ausschliesslich auf Ziff. 2 des Rechtsbegehrens, mit welchem der Beschwerdeführer verlangt, es sei ihm nachträglich die Abrechnung mit den Saldosteuersätzen für die Beherbergung und das Gastgewerbe einzuräumen. Dabei beruft er sich auf ein Gesuch, welches er am 29. Januar 2001 bei der ESTV eingereicht haben will. Dieses Gesuch sei vom Beschwerdeführer jedoch uneingeschrieben an die Verwaltung versandt worden. Der Mehrwertsteuerpflichtige räumt ein, dass er den Nachweis für den Versand des Unterstellungsantrages nicht erbringen könne, doch ergebe sich aus verschiedenen Hilfstatsachen, dass er die Unterstellung tatsächlich verlangt habe. Erst durch den angefochtenen Einspracheentscheid habe der Beschwerdeführer realisiert, dass er durch die Verwaltung zu Beginn des Jahres 2001 von der Abrechnung mit Saldosteuermethode zur Abrechnung nach der gesetzlichen Methode «umgestellt» wurde. Der Beschwerdeführer beruft sich darauf, dass er mit den Saldosteuersätzen gegenüber der ESTV abgerechnet habe, was von der Verwaltung «zunächst unangefochten» geblieben sei; folgerichtig habe er auch keine Vorsteuerabzüge vorgenommen.

In ihrer Vernehmlassung vom 31. Oktober 2002 beantragt die ESTV, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden könne. Die Verwaltung weist darauf hin, dass sich in ihren Akten keine Unterstellungserklärung des Beschwerdeführers unter die Saldosteuersätze für die Zeit ab dem 1. Januar 2001 befinde. Im August 2000 habe die ESTV alle bis dahin mit Saldosteuersatz abrechnenden Mehrwertsteuerpflichtigen angeschrieben und diese darauf hingewiesen, dass sie sich infolge des Inkrafttretens des Mehrwertsteuergesetzes per 1. Januar 2001 bis zum 31. Januar 2001 neu der Mehrwertsteuer-Abrechnung mit Saldosteuersätzen zu unterstellen hätten. In jenem Schreiben seien Vereine ausdrücklich darauf hingewiesen worden, sich mit der Verwaltung in Verbindung zu setzen. Jene Mehrwertsteuerpflichtigen, die sich daraufhin nicht gemeldet hätten, seien im November 2000 und Januar 2001 durch die ESTV neuerlich angeschrieben worden. Diejenigen Mehrwertsteuerpflichtigen, die bis zum 31. Januar 2001 immer noch nicht reagiert hätten, seien von der Verwaltung im Februar 2001 schriftlich darauf hingewiesen worden, dass sie nun auf die effektive Methode umgestellt worden seien. Was die Deklaration der Vorsteuern anbelange, so obliege dies gemäss dem Selbstveranlagungsprinzip dem Mehrwertsteuerpflichtigen. Bei der Korrektur der beiden fraglichen Mehrwertsteuer-Abrechnungen habe die ESTV nicht die ganzen Umsätze sondern lediglich die gastgewerblichen Leistungen mit dem Steuersatz von 7,6% besteuert, die Versteuerung der Beherbergungseinnahmen mit dem Satz von 3,6% habe die Verwaltung unverändert belassen.

Mit Schreiben vom 25. November 2002 (Postaufgabe 27. November 2002) nahm der Beschwerdeführer unaufgefordert zur Vernehmlassung der ESTV Stellung. Wenn «die Unbedarftigkeit» einer «unprofessionellen Administration» eines sozial tätigen Vereins Ursache für eine verunglückte Situation sei, so habe die ESTV nach Ansicht des Beschwerdeführers die Verpflichtung, beispielsweise Abklärungen betreffend die Vorsteuern von sich aus zu Gunsten des Mehrwertsteuerpflichtigen vorzunehmen.

Aus den Erwägungen:

1.a. (Formelles)

b. Nicht eingetreten werden kann auf das Rechtsbegehren insoweit, als der Beschwerdeführer die Unterstellung unter die Saldosteuersätze für das 3. Quartal und 4. Quartal 2001 verlangt, da jene Steuerperioden nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bilden, das den Zeitraum 1. Quartal und 2. Quartal 2001 beschlägt. Streitgegenstand bildet einzig die Frage nach der mehrwertsteuerlichen Behandlung der vom Beschwerdeführer im 1. Quartal und 2. Quartal 2001 erzielten Umsätze.

c. Die SRK kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG], SR 172.021) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. auch André Moser, in Moser/UEBERSAX,

Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, S. 59 f. Rz. 2.59 ff.).

2.a. Gemäss Art. 21 Abs. 1 MWSTG ist mehrwertsteuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine mehrwertsteuerrelevanten Leistungen im Inland jährlich Fr. 75'000.- übersteigen. Der für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht massgebende Umsatz bemisst sich bei Lieferungen und Dienstleistungen nach den vereinnahmten Entgelten (Art. 21 Abs. 3 Bst. a MWSTG).

b. Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. MWSTG; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige 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 hat. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (Art. 60 MWSTG, Ermessenseinschätzung; vgl. Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2000, S. 414 f. Rz. 1216 ff.). Ein Verstoß des Mehrwertsteuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist nach der Ansicht der SRK als schwerwiegend anzusehen, da durch die Nichteinhaltung dieser Vorschrift der Mehrwertsteuerpflichtige die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. Entscheid der SRK [zur Mehrwertsteuerverordnung] vom 18. September 1998, veröffentlicht in VPB 63.80 E. 2a; den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 25. August 1998, veröffentlicht in VPB 63.27 E. 3a; vgl. auch den Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 2).

c. Bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen kann eine Schätzung durch die Verwaltung entweder nach vorangehender Kontrolle des Betriebes des Mehrwertsteuerpflichtigen (insbesondere der Geschäftsbücher; so genannte «externe Schätzung») oder ohne eine derartige Kontrolle vor Ort vorgenommen werden (so genannte «interne Schätzung»). Obwohl Art. 60 MWSTG keine Unterscheidung zwischen einer Schätzung mit einer voraus gehenden Kontrolle und einer Schätzung ohne vorgängige Kontrolle vornimmt, ist gegen die diesbezügliche Praxis der Verwaltung nichts einzuwenden (vgl. den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 25. August 1998, a.a.O., E. 4c). Bei der internen Schätzung handelt es sich nicht um eine definitive, sondern um eine provisorische Schätzung. Die interne Schätzung kann zu einer definitiven werden, wenn ein diese Schätzung bestätigender Entscheid in Rechtskraft erwächst, und die ESTV in der Folge auf eine Kontrolle im Betrieb bzw. der Geschäftsunterlagen des Mehrwertsteuerpflichtigen verzichtet.

d. Voraussetzung für die Anwendung des Verfahrens der internen Schätzung ist grundsätzlich eine Verletzung des Selbstveranlagungsprinzips durch den Mehrwertsteuerpflichtigen. Ein derartiger Fall liegt insbesondere immer dann vor, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige die Abrechnung innert Frist nicht einreicht. Eine steuerpflichtige Person hatte im Geltungsbereich der Mehrwertsteuerverordnung indes grundsätzlich zwei Möglichkeiten, um sich gegen eine Schätzung der ESTV zu wehren (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 13. Oktober 1998, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 68 S. 435, E. 3c/bb und 3d, 61 S. 532 E. 2b, 59 S. 562 E. 1): Sie reicht zusammen mit ihrer Einsprache bzw. Beschwerde eine vollständig ausgefüllte und unterzeichnete Abrechnung ein, welche sich auf die Buchhaltung ihres Betriebes abstützt. Sämtliche Positionen müssen wahrheitsgemäss ausgefüllt sein, so dass die sich ergebende Steuerzahllast begründet ist (vgl. auch den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 25. August 1998, a.a.O., E. 5c/bb). Es besteht auch die Möglichkeit, die Höhe der Schätzung zu bestreiten. Dabei ist eine ausführliche Begründung erforderlich, inwiefern die Mehrwertsteuerforderung tiefer sein soll als von der ESTV geschätzt. Diese Rechtsprechung hat auch für den Geltungsbereich des Mehrwertsteuergesetzes zu gelten.

e. Ein weiterer Ausfluss des Selbstveranlagungsprinzips ist die Verpflichtung des Mehrwertsteuerpflichtigen zur Ablieferung der geschuldeten Steuerbeträge an die Verwaltung. Der Mehrwertsteuerpflichtige ist auch in diesem Fall verpflichtet, ohne ein vorheriges Tätigwerden bzw. eine Mitwirkung der ESTV (durch Zusendung von Formularen, Aufforderung zur Zahlung, usw.) den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag zu bezahlen, wobei die Pflicht zur Entrichtung dieser Beträge unabhängig von der Vornahme der Abrechnung der Mehrwertsteuer im Sinne von Art. 46 MWSTG besteht (vgl. den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 24. Juni 1998, veröffentlicht in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 12/1998 S. 1473 f. E. 3c, mit Hinweisen).

f. Die Verzinsungspflicht für verspätet geleistete Mehrwertsteuerzahlungen hängt nach der Vorschrift von Art. 47 Abs. 2 MWSTG weder von einer Mahnung noch von einem Verschulden seitens des Mehrwertsteuerpflichtigen ab. Die Verzugszinssätze werden gemäss Art. 90 Abs. 3 Bst. b MWSTG durch das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) festgelegt; der Satz beträgt 5% pro Jahr (Art. 1 der Verordnung des EFD über die Verzugs- und Vergütungszinssätze vom 20. Juni 2000, SR 641.201.49). Dieser Verzugszins ist selbst dann geschuldet, wenn der Schuldner gar nicht imstande gewesen wäre, früher zu zahlen oder die Mehrwertsteuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Juni 1998, veröffentlicht in VPB 63.25 S. 220 ff. E. 3d und 4b).

g. Gemäss Art. 49 MWSTG verjährt die Mehrwertsteuer fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen; er ruht unter anderem, solange der Mehrwertsteuerpflichtige in der Schweiz nicht betrieben werden kann. Die Mehrwertsteuerforderung verjährt in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres in dem sie entstanden ist. Nach der Rechtsprechung genügt zur Unterbrechung der Verjährung jede Mitteilung der ESTV an den Mehrwertsteuerpflichtigen, in welcher diese unmissverständlich zum Ausdruck bringt, dass sie einen bestimmten Tatbestand als mehrwertsteuerpflichtig betrachtet. Ein einfacher Brief der ESTV kann genügen. Namentlich die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung oder einer Gutschriftanzeige gelten als verjährungsunterbrechend. Das System der Mehrwertsteuer gemäss MWSTG kennt eine absolute Verjährung von 15 Jahren; mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen, bis die absolute Verjährungsfrist abgelaufen ist (vgl. den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 17. Januar 2001, veröffentlicht in VPB 65.84 S. 900 ff., E. 6a mit Hinweisen).

3.a. 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 Saldosteuersatz - zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 59 Abs. 1 MWSTG nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Solche Vereinfachungen sind davon abhängig, dass der Mehrwertsteuerpflichtige dadurch grundsätzlich weder namhaft begünstigt noch namhaft benachteiligt wird. Die Steuerleistung soll mit oder ohne Erleichterung prinzipiell die gleiche sein (vgl. den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 14. Oktober 2003 in Sachen E. [SRK 2002-058] E. 3c/aa, mit weiteren Hinweisen). Nachdem die Mehrwertsteuerverordnung zwar diese Abrechnungsmethode nicht ausdrücklich vorsah, die ESTV sie jedoch gestützt auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV anwendete, hat der Gesetzgeber mit dem Erlass des Mehrwertsteuergesetzes nun die Saldosteuersatzmethode explizit festgeschrieben (Makedon Jenni, in Mwst.com: Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, herausgegeben vom Kompetenzzentrum MWST

der Treuhand-Kammer, Basel/Genf/München 2000, S. 838, Art. 59 Rz. 2).

b.aa. Sachgerecht ist überdies, dass der Verwaltung die Aufgabe übertragen wurde Saldosteuersätze festzulegen und zu bewilligen. Denn das sachgerechte Festlegen derartiger Detailregelungen ist den Spezialisten der Verwaltung mit ihren einschlägigen Fachkenntnissen vorzubehalten. Durch die Beschränkung auf das Grundlegende lässt das Mehrwertsteuergesetz überdies den erforderlichen Freiraum dafür, dass die Verwaltung anhand ihres Fachwissens die Details in der Verwaltungspraxis jeweils schnell und zuverlässig den massgebenden tatsächlichen Änderungen anpassen kann. Das Mehrwertsteuergesetz ist nicht mit technischen Spezialregelungen im Bereich der Steuerbemessung (mittels Pauschalen) zu überladen. Art. 59 MWSTG bleibt eine Rahmenbestimmung, die durch die ESTV vorgabegemäss in die Praxis umzusetzen ist (vgl. den zur MWSTV ergangenen Entscheid der SRK vom 14. Oktober 2003, a.a.O., E. 3c/aa, mit weiteren Hinweisen; vgl. Jenni, a.a.O., S. 840, Art. 59 Rz. 16). Die ESTV hat ihre am 1. Januar 2001 gültige Verwaltungspraxis in der Spezialbroschüre 03 «Saldosteuersätze» vom Juli 2000[137] den Mehrwertsteuerpflichtigen bekannt gegeben.

Bei der Berechnung der Saldosteuersätze wird der durchschnittliche Vorsteueraufwand berücksichtigt. Der Mehrwertsteuerpflichtige, der von der Vereinfachung Gebrauch macht, überwälzt zwar die Mehrwertsteuer zu den gesetzlichen Sätzen offen oder verdeckt auf seine Kunden, berechnet aber den der ESTV auf seinem Umsatz geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag zu dem ihm bewilligten Saldosteuersatz; damit entfällt für ihn die Ermittlung der Vorsteuer aufgrund seiner Lieferantenrechnungen (vgl. Wegleitung 2001 der ESTV zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001], Sommer 2000[138], S. 215 Rz. 949).

bb. Beim Übergang von der Mehrwertsteuerverordnung zum Mehrwertsteuergesetz hat die ESTV von allen bisher unter dem Regime der Saldosteuersätze abrechnenden Mehrwertsteuerpflichtigen ausdrücklich per 1. Januar 2001 eine neue Unterstellungserklärung verlangt, da die neue Regelung im Vergleich zur bisherigen wesentliche Änderungen aufweist. Dieses Vorgehen ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden.

4.a. Im vorliegenden Fall war der Beschwerdeführer aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips dazu gehalten, allen seinen Verpflichtungen als Mehrwertsteuerpflichtiger im vollen Umfang nachzukommen. Der Umstand, dass dieser Verein auch im sozialen Bereich tätig war, entbindet ihn nicht - weder ganz noch teilweise - von seinen Verpflichtungen als Mehrwertsteuerpflichtiger. Es ist auch nicht zulässig, dass er von der ESTV einer «Sonderbehandlung» in dem Sinne unterzogen wird, als dem Beschwerdeführer gegenüber ein besonderes Entgegenkommen gezeigt wird bzw. bei ihm die gesetzlichen Vorschriften nur «mit Nachsicht» vollzogen werden. Wenn ein Rechtssubjekt mehrwertsteuerpflichtig ist, hat es sämtliche sich daraus ergebenden Verpflichtungen zu erfüllen. Der Beschwerdeführer kann sich nicht darauf berufen, er habe eine «unprofessionelle Administration» und er sei daher von den ihm obliegenden Verpflichtungen als Mehrwertsteuerpflichtiger - zumindest teilweise - befreit bzw. allfällige Fehlleistungen seinerseits seien entschuldbar.

b. Die ESTV hat im Rahmen des ihr in den Übergangsbestimmungen eingeräumten Ermessensspielraums jene Mehrwertsteuerpflichtigen, die unter der Mehrwertsteuerverordnung nach Saldosteuersätzen abgerechnet haben, aufgefordert, sich für den Zeitraum ab dem 1. Januar 2001 durch die Abgabe einer entsprechenden Erklärung neuerlich der Saldobesteuerung zu unterstellen und ihnen mitgeteilt, dass sie bei Säumnis unter die gesetzliche Besteuerungsform fallen. Zu diesem Zweck hat sie die betreffenden Unternehmen mehrfach angeschrieben und dabei auf die Konsequenzen der Abgabe bzw. Nichtabgabe der Unterstellungserklärung hingewiesen. Dazu kommt, dass der Beschwerdeführer aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips dazu verpflichtet war, sich mit jenen Neuerungen, die mit der Einführung des Mehrwertsteuergesetzes per 1. Januar 2001 verbunden waren, vertraut zu machen. Der Verein konnte sich dabei auf die von der ESTV im Sommer 2000 publizierte Wegleitung 2001, zahlreiche Merkblätter und Broschüren abstützen.

Da es der Beschwerdeführer innerhalb der von der Verwaltung allen betroffenen Mehrwertsteuerpflichtigen angesetzten Frist (31. Januar 2001) unterliess, gegenüber der ESTV eine Erklärung betreffend seine Unterstellung unter die Saldobesteuerung bzw. Pauschalbesteuerung abzugeben, hat er die sich daraus ergebenden Folgen zu tragen, das heisst er muss ab dem 1. Januar 2001 nach der gesetzlichen Methode abrechnen. Die ESTV erklärte denn auch, nie eine entsprechende Erklärung des Beschwerdeführers erhalten zu haben. Der Beschwerdeführer wendet allerdings dagegen ein, er habe die fragliche Unterstellungserklärung bei der ESTV eingereicht, nur könne er dies nicht beweisen, da er sein Schreiben uneingeschrieben versandt habe. Aber auch die vom Beschwerdeführer angerufenen Hilfsstatsachen sprechen nicht zu seinen Gunsten. Bis Ende des Jahres 2000 verwendete der Beschwerdeführer unter dem Regime der Mehrwertsteuerverordnung die Saldosteuersätze 5,1% für gastgewerbliche Leistungen bzw. 2,3% für Beherbergungsleistungen. Es hätte ihm daher auffallen müssen, dass die ab dem 1. Januar 2001 gültigen Sätze nicht plötzlich 2,4% für gastgewerbliche Leistungen bzw. 3,6% für Beherbergungsleistungen betragen können, da eine Senkung von Steuersätzen mit dem Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes nicht verbunden war bzw. es sich beim zweiten Satz um den gegenüber den Kunden zu verrechnenden Satz für Beherbergungsleistungen gehandelt hat. Dazu kommt, dass die vom Beschwerdeführer ab dem 1. Januar 2001 in seinen Mehrwertsteuer-Abrechnungen verwendeten Steuersätze als Saldosteuersätze vorher nie existiert haben. Entscheidend ist ohnehin, dass sich eine Unterstellungserklärung des Beschwerdeführers nicht in den amtlichen Akten der ESTV befindet und der Verein nicht den Nachweis erbringen kann, ein derartiges Dokument abgeschickt zu haben. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die fragliche Unterstellungserklärung nie der Verwaltung übermittelt wurde.

c. Der Beschwerdeführer hat es unterlassen, die Mehrwertsteuer-Abrechnungen für das 1. Quartal und 2. Quartal 2001 fristgerecht einzureichen. Die ESTV hat somit zu Recht den von ihm geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 8'000.- durch eine Schätzung ermittelt und beim Verein geltend gemacht. In der Folge reichte der Beschwerdeführer der ESTV mit ziemlicher Verspätung die beiden fehlenden Mehrwertsteuer-Abrechnungen ein. Die ESTV überprüfte anschliessend diese beiden Mehrwertsteuer-Abrechnungen und musste dabei feststellen, dass - wie bereits erwähnt - die gastgewerblichen Leistungen zu einem unrichtigen Steuersatz versteuert worden waren. Aufgrund der vom Beschwerdeführer angegebenen Umsätze setzte die ESTV - unter Anwendung des gesetzlichen Mehrwertsteuersatzes von 7,6% - den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag auf total Fr. 8'504.20 fest. Die Höhe des erzielten Umsatzes wurde vom Verein im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor der Rekurskommission nicht bestritten, ebenfalls nicht die Berechnung des Mehrwertsteuerbetrages auf der Basis des gesetzlichen Mehrwertsteuersatzes. Unbestritten ist ferner, dass der Beschwerdeführer drei Zahlungen (Fr. 1'292.50 + Fr. 1'831.- + Fr. 504.20) von total Fr. 3'627.70 leistete, so dass noch der von der ESTV angeführte Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 4'876.50 (Fr. 8'504.20 ./ Fr. 3'627.70) zuzüglich Zinsen und Kosten ausstehend ist.

d. Die ESTV hat mit Entscheid vom 15. April 2002 innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist die Mehrwertsteuerforderung für das

1. Quartal und 2. Quartal 2001 geltend gemacht. Mit diesem Entscheid begann die fünfjährige Verjährungsfrist neu zu laufen und die Verwaltung hat den Einspracheentscheid vom 4. Juli 2002 wiederum innerhalb des neuen Fristenlaufes gefällt. Insgesamt hat die Verwaltung die absolute Verjährungsfrist von 15 Jahren ebenfalls beachtet, so dass diese Mehrwertsteuerforderung entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht verjährt ist.

Gegen die Festsetzung des Verzugszinses und die Auferlegung von Verfahrenskosten bringt der Beschwerdeführer keine Einwände vor, so dass die SRK keinen Anlass sieht, diese Punkte einer neuerlichen Überprüfung zu unterziehen. Die Beschwerde ist daher (bezüglich der Ziff. 1, 2 und 3 des Rechtsbegehrens) abzuweisen und der Einspracheentscheid vom 4. Juli 2004 zu bestätigen.

e. Abschliessend ist der Beschwerdeführer noch darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt und daher ihm der Beweis für deren Vorhandensein obliegt (vgl. Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 421 ff.). Es bleibt dem Beschwerdeführer unbenommen, bei der ESTV allfällige Vorsteuern innerhalb der Verjährungsfrist geltend zu machen; die Verwaltung ist aufgrund des vom Selbstveranlagungsprinzip beherrschten Mehrwertsteuersystems nicht gehalten, selbst diesbezügliche Abklärungen vorzunehmen.

5. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

[137] Einsicht und Online-Bestellung auf <http://www.estv.admin.ch/data/mwst/> unter Dokumentation. Bestellung in Papierform: Bundesamt für Bauten und Logistik (BBL), 3003 Bern oder: [verkauf.zivil@bbl.admin.ch](mailto:verkauf.zivil@bbl.admin.ch).

[138] Einsicht und Online-Bestellung auf <http://www.estv.admin.ch/data/mwst/> unter Dokumentation. Bestellung in Papierform: Bundesamt für Bauten und Logistik (BBL), 3003 Bern oder: [verkauf.zivil@bbl.admin.ch](mailto:verkauf.zivil@bbl.admin.ch).

Dokumente der SRK