Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1358/2006
{T 0/2}

Urteil vom 1. Februar 2007

Mitwirkung: Richter Daniel Riedo; Markus Metz; Michael Beusch; Gerichtsschreiberin Jeannine Müller.

A._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz

betreffend
MWST (1/1995-4/2000); Sonderfahrten auf Schiffen; Treu und Glauben.

Sachverhalt:

A. Die A._____ (nachfolgend: Steuerpflichtige oder Beschwerdeführerin), ist seit dem 1. Januar 1995 in dem von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Mit Schreiben vom 24. Juli 1995 an die ESTV ersuchte die Steuerpflichtige um Bestätigung, dass sämtliche auf und mit ihren ... Schiffen erbrachten Leistungen (Personenbeförderungen und Gastronomie auf dem "internationalen Gewässer Bodensee und Rhein") von der Mehrwertsteuer befreit seien und als Dienstleistungen ins Ausland dennoch zum entsprechenden Vorsteuerabzug berechtigten. Am 4. August 1995 antwortete die ESTV, als ausländische Strecken hätten der Rhein zwischen Basel und Neuhausen, der Rhein und der Untersee zwischen Schaffhausen und Konstanz/Kreuzlingen, der Bodensee und der Alte Rhein von der Mündung bis Rheineck-Gaissau zu gelten. Die Beförderungsleistungen auf diesen Strecken seien mit Anspruch auf Vorsteuerabzug befreit. Demgegenüber unterlägen andere Dienstleistungen und die Lieferung von Gegenständen auf Schiffen, die im Inland registriert sind oder deren Betreiber im Inland eine Betriebsstätte haben, der schweizerischen Mehrwertsteuer. Für die Steuerpflichtige habe dies zur Folge, dass sie künftig auf den Fahrpreisen keine Mehrwertsteuer abrechnen müsse. Alle übrigen Leistungen (Gastgewerbe, Verkauf, Vermietung etc.) seien jedoch steuerbar.

B. Am 5. und 6. Februar 2001 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Steuerkontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis erhob sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 13. März 2001 für die Perioden 1/1995 bis 4/2000 (Zeit vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2000) eine Steuernachforderung im Betrag von Fr. 107'298.-- zuzüglich Verzugszins. Diese Nachforderung resultierte im Wesentlichen aus Umsatzdifferenzen (nicht deklarierte Charterfahrten; Mehrwertsteuerforderung in Höhe von Fr. 96'357.30), denn die Vermietung und Vercharterung von im Inland verzollten Booten sei anders als die reine Beförderungsleistung steuerbar. Mit Schreiben vom 11. April 2001 bestritt die Beschwerdeführerin die Nachforderung im Umfang von Fr. 96'357.30 (Charterfahrten). Am 13. Juni 2002 stellte die ESTV für die Zeit ab 1. Januar 1999 bis 16. April 2001 einen Verzugszins in Höhe von Fr. 12'309.-- in Rechnung.

C. Am 17. Juni 2002 entschied die ESTV, die Steuerpflichtige habe zu Recht Fr. 107'298.-- bezahlt, und sie schulde überdies einen Verzugszins im Betrag von Fr. 12'309.--. Zur Begründung führte die Verwaltung im Wesentlichen an, die Vercharterung von Schiffen durch die Steuerpflichtige stelle eine steuerbare Lieferung dar, wenn das Beförderungsmittel in der Schweiz immatrikuliert und verzollt ist, selbst wenn es für Fahrten ins Ausland verwendet werde. Mit Einsprache vom 29. Juli 2002 beantragte die Steuerpflichtige, den angefochtenen Entscheid im Umfang von Fr. 96'357.30 (Charter) aufzuheben und die Verzugszinsen seien nur auf dem anerkannten Betrag (Fr. 10'941.--) zu erheben. Sie hielt dafür, die fraglichen Leistungen stellten keine im Inland zu besteuernden Liefe-

rungen, sondern steuerbefreite Personenbeförderungen dar. Selbst wenn Lieferungen vorliegen würden, sei die Einsprache aus Gründen des Vertrauensschutzes gutzuheissen. Im Vertrauen auf die Auskunft der ESTV vom 4. August 1995 habe sie nämlich verzichtet, die Mehrwertsteuer auf den Fahrpreisen für Sonderfahrten abzurechnen. Dieses Vertrauen sei zu schützen, sie könne nachträglich von ihren Passagieren die Steuer nicht mehr einfordern.

D. Mit Einspracheentscheid vom 15. April 2004 stellte die ESTV die Rechtskraft ihres Entscheides im Umfang von Fr. 10'941.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Fr. 1'225.10 Verzugszins fest und wies die Einsprache im Übrigen ab; die Steuerpflichtige schulde und habe zu Recht bezahlt Fr. 96'357.-- Mehrwertsteuer sowie Fr. 11'053.90 Verzugszins. Zur Begründung hielt die Verwaltung im Wesentlichen dafür, die Sonderfahrten der Steuerpflichtigen seien als Vercharterung, mithin als Lieferung, zu qualifizieren, wonach sie als im Inland erbracht zu gelten hätten und deshalb zum Normalsatz zu versteuern seien; gegen Treu und Glauben habe sie nicht verstossen.

E. Am 14. Mai 2004 reicht die Steuerpflichtige bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde ein und stellt den Antrag, den Einspracheentscheid im Umfang von Fr. 96'357.-- Mehrwertsteuer sowie Fr. 11'053.90 Verzugszins abzuweisen. Die zu Unrecht bezahlten Beträge seien nebst Vergütungszins zurückzuerstatten. Es seien ihr keine Kosten aufzuerlegen, und sie sei zu entschädigen.

Mit Eingabe vom 16. Juni 2004 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde und verzichtet, sich vernehmen zu lassen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) übernimmt, sofern es zuständig ist, die am 1. Januar 2007 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes 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 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das BVGer ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. e VGG in Verbindung mit Art. 53 der alten Verordnung über die Mehrwertsteuer [MWSTV, AS 1994 1464]). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid vom 15. April 2004 frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Sie ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1995 bis

2000. Die Bestimmungen der alten Mehrwertsteuerverordnung bleiben im vorliegenden Fall anwendbar (Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]).

1.2 Die Beschwerdeführerin räumt nunmehr ausdrücklich ein, ihre Sonderfahrten seien nicht als steuerbefreite Beförderungsleistungen, sondern als im Inland steuerbare Lieferungen (Charter) zu qualifizieren. Sie hält indes dafür, die Steuerforderung und der entsprechende Verzugszins seien aufgrund des Vertrauensschutzes nicht geschuldet; ihr Vertrauen in die Falschauskunft der ESTV vom 4. August 1995 sei zu schützen. Der Streitgegenstand beschränkt sich auf diese Frage. Um abschliessend beurteilen zu können, ob die Vorinstanz in der Tat eine Falschauskunft erteilte, ist vorab dennoch kurz zu prüfen, ob die fraglichen Sonderfahrten mit Recht als steuerbare Lieferungen (Charter) anstelle von steuerbefreiten Beförderungsleistungen qualifiziert werden.

2.

2.1 Von einer Vercharterung kann analog Art. 94 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Schifffahrt unter Schweizerflagge (SR 747.30) dann gesprochen werden, wenn ein Schiff für die Beförderung von Personen ganz oder teilweise für eine bestimmte Zeit oder für eine oder mehrere Seereisen zur Verfügung gestellt wird. Wesentlich ist das Zurverfügungstellen des Schiffes für eine bestimmte Zeit (Zeitcharter) oder für eine oder mehrere Reisen (Reisecharter). Darin unterscheidet sich der Chartervertrag vom Transport- oder Beförderungsvertrag (BGE 115 II 108 E. 4). Vom gleichen Begriffsverständnis geht das Bundesgericht bei der mehrwertsteuerlichen Behandlung des Luftcharters aus, wobei es zwischen Eigen- und Fremdcharter unterscheidet (Urteile des Bundesgerichts vom 23. Januar 2001, publiziert in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 71 564; und vom 27. Februar 2001, publiziert in Revue de droit administrativ et de droit fiscal [RDAF] 2001 II 59). Typisch für den Fremdcharter ist das Dreiparteienverhältnis. Danach liegt ein Chartervertrag vor, wenn der Flugzeugführer (Vercharterer) das Flugzeug oder einen Teil davon einem Dritten (Charterer) zur Verfügung stellt, der damit im Rahmen eines zweiten Umsatzes seine eigenen Passagiere befördert. Nicht als Chartervertrag, sondern als Beförderungsvertrag gilt demgegenüber in der Regel der so genannte Eigencharter (own use charter), weil daran nur zwei Parteien beteiligt sind. Ein Chartervertrag liegt indessen auch im Zweiparteienverhältnis vor, wenn nicht die Beförderung, sondern der Einsatz des Transportmittels für andere Zwecke im Vordergrund steht, beispielsweise für spezielle Einsätze (zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts vom 24. April 2001 [2A.519/1998], E. 4b).

2.2 Solche speziellen Einsätze stellen die vorliegenden Sonderfahrten zweifelsohne dar. Im Vordergrund steht nicht die Beförderung von A nach B, sondern die Überlassung der Schiffe für Familien-, Vereins-, Firmen- und Seenachtsfeste, Silvesterpartys, Weindegustationen und vieles mehr. Mehrwertsteuerlich bewirkt diese Vercharterung im Inland eine Lieferung, denn die Schiffe werden zum Gebrauch überlassen im Sinne von Art. 5 Abs. 2 Bst. b MWSTV; dies unabhängig davon, dass die Fahrten allenfalls

teilweise in ausländischen Gewässern erfolgen, denn die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit Sitz im Inland, die schweizerisch verzollte Schiffe verwendet, weshalb die Lieferung im Inland steuerbar ist (Art. 11 Bst. a MWSTV; vgl. ASA 71 566; Urteil des Bundesgerichts vom 24. April 2001, a.a.O., E. 4c).

3.

3.1 Das in Art. 9 der Bundesverfassung (BV; SR 101) enthaltene Gebot von Treu und Glauben gilt nach Rechtsprechung und Lehre auch im Verwaltungsrecht und gibt dem Bürger einen Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens, das er in behördliche Zusicherungen und sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden setzt. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte und wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können sowie wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat (BGE 129 I 170, 126 II 387, 125 I 274; ARTHUR HAEFLIGER, Alle Schweizer sind vor dem Gesetze gleich, Bern 1985, S. 220 f.; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, Zürich 2006, Rz. 622 ff.; IMBODEN/RHINOW/KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basel/Frankfurt am Main 1990, Nr. 74 und Nr. 75 B III/b/2; WEBER/DÜRLER, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt am Main 1983, S. 79 ff., 128 ff.).

3.2 Die ESTV gab der Beschwerdeführerin am 4. August 1995 schriftlich bekannt, Beförderungsleistungen auf ausländischen Strecken seien mit Anspruch auf Vorsteuerabzug befreit. Demgegenüber unterlägen andere Dienstleistungen und die Lieferung von Gegenständen auf Schiffen, die im Inland registriert sind oder deren Betreiber im Inland eine Betriebsstätte haben, der schweizerischen Mehrwertsteuer. Für die Steuerpflichtige habe dies zur Folge, dass sie künftig auf den Fahrpreisen keine Mehrwertsteuer abrechnen müsse. Alle übrigen Leistungen (Gastgewerbe, Verkauf, Vermietung etc.) seien jedoch steuerbar. Mit diesem Schreiben erteilte die Verwaltung der Beschwerdeführerin keine Falschauskunft; die fraglichen Sonderfahrten fallen unter die genannten "alle übrigen Leistungen", mithin unter die "Vermietung". Die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes im vorliegenden Fall sind folglich von Vornherein nicht gegeben.

3.3 Was die Beschwerdeführerin vorbringt, vermag nicht durchzudringen.

Sie hält dafür, die ESTV hätte sie auf die unterschiedliche mehrwertsteuerliche Qualifizierung von Personenbeförderungen im

Rahmen von Kursfahrten einerseits und von Sonderfahrten andererseits hinweisen müssen. Dabei verkennt die Beschwerdeführerin, dass die ESTV hiezu keinerlei Veranlassung hatte. Genau so wenig wie die Antwort der ESTV bezog sich nämlich die Anfrage der Beschwerdeführerin vom 24. Juli 1995 ausdrücklich auf die fraglichen Sonderfahrten. Die Beschwerdeführerin hat der Anfrage auch keine Unterlagen beigelegt, aus welchen die ESTV in guten Treuen auf die Existenz, das Wesen und die Besonderheiten der Sonderfahrten hätte schliessen müssen. Die Antwort der ESTV war gleichmassen allgemein formuliert wie die Anfrage der Beschwerdeführerin (" ... erbringt unser Unternehmen ... sämtliche Dienstleistungen auf dem internationalen Gewässer ...; ... sämtliche auf und mit unseren drei Schiffen erbrachten Leistungen, Personenbeförderung und Gastronomie ..."). Es besteht keinerlei Pflicht der ESTV, bei Auskünften den Sachverhalt nach Eventualitäten zu durchforschen. Ebenso wenig unterliegt die Verwaltung im Mehrwertsteuerrecht, welches durch das Selbstveranlagungsprinzip gekennzeichnet ist, einer allgemeinen Informations-, Aufklärungs- oder gar Beratungspflicht gegenüber dem Steuerpflichtigen (Entscheid der SRK vom 6. Oktober 2003, publiziert in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.57 E. 7c; vgl. Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 2. Oktober 1995, publiziert in ASA 65 412). Das Gebot des staatlichen Handelns nach Treu und Glauben kann selbstverständlich im konkreten Einzelfall zwar erfordern, dass die ESTV den Steuerpflichtigen auf diesem nicht bewusst werdende steuerliche Folgen von Sachverhalten hinweist. Hierzu bedarf es aber hinreichender Kenntnis der Verwaltung über diese konkreten Sachverhalte, was in casu wie gezeigt nicht der Fall ist.

Die Beschwerdeführerin macht ferner geltend, entgegen der Auffassung der Vorinstanz habe deren Antwort nicht nur Personenbeförderungen, sondern auch Sonderfahrten betroffen. Es ist ihr insoweit beizupflichten, als dass die Auskunft der ESTV implizite auch die fraglichen Sonderfahrten umfasst. Massgebend bleibt indes, dass die Verwaltung diesbezüglich keine Falschauskunft erteilte (E. 3.2). Überdies widerspricht sich die Beschwerdeführerin mit diesem Argument. Denn an anderer Stelle wirft sie der ESTV vor, deren Auskunft sei unvollständig und damit falsch, weil damit die Sonderfahrten nicht abgedeckt seien.

Dem Einwand der Beschwerdeführerin, sie habe aufgrund der Auskunft der Vorinstanz nicht erkennen können, dass nur Personenbeförderungen steuerbefreit zu behandeln seien, ist zu entgegnen, dass die Verwaltung einzig mit Bezug auf die Beförderungsleistungen auf ausländischen Strecken ausdrücklich die Steuerbefreiung einräumte.

Die weiteren Voraussetzungen des Vertrauensschutzes brauchen unter diesen Umständen nicht geprüft zu werden. Damit sind auch die Verzugszinsen geschuldet. Gegen deren rechnerische Ermittlung erhebt die Beschwerdeführerin keine Einwände.

4. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und der Einspracheentscheid der ESTV vom 15. April 2004 zu bestätigen. Die Verfahrens-

kosten in Höhe von Fr. 3'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem einbezahlten Kostenvorschuss vom Fr. 3'000.-- 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. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- verrechnet.
3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
4. Dieses Urteil wird eröffnet:
   - der Beschwerdeführerin (mit Gerichtsurkunde)
   - der Vorinstanz (mit Gerichtsurkunde)

Bern, 13. Februar 2007

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Jeannine Müller

Rechtsmittelbelehrung
Urteile des Bundesverwaltungsgerichts können innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne angefochten werden. Die Beschwerde ist unzulässig gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Sie muss spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (vgl. Art. 42, 48, 54, 83 Bst. l und 100 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

Versand am: