Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1394/2006
{T 0/2}

Urteil vom 3. Juni 2008

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

Parteien

Verein X._____, ...,
vertreten durch ...
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 2000). Gemischte Verwendung (Art. 32 Abs. 1 MWSTV); Vorsteuerkürzung; Erleichterungen (Art. 47 Abs. 3 MWSTV) bei Nebentätigkeiten; Praxisänderung; Rückwirkung.

Sachverhalt:

A.
Der Verein X. ist seit dem 1. Januar 1995 im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Im Oktober 2000 führte die ESTV beim Steuerpflichtigen eine Kontrolle betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 2000 durch. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 114'451 vom 1. November 2000 machte sie aufgrund nicht versteuerter Umsätze, einzelner unzulässiger Vorsteuerabzüge sowie zu wenig hoher Vorsteuerkürzungen eine Steuernachforderung in Höhe von Fr. ....-- zuzüglich Verzugszinsen geltend. Mit Entscheid vom 29. September 2003 bestätigte die ESTV diese Nachforderung. Dagegen erhob der Verein X. am 20. Oktober 2003 Einsprache und beantragte, es sei die Nachforderung auf Fr. ... zu reduzieren und auf die Erhebung eines Verzugszinses zu verzichten.

B.
Mit Einspracheentscheid vom 8. November 2004 stellte die ESTV fest, der Entscheid vom 29. September 2003 sei im Betrag von Fr. ....-- zuzüglich Verzugszins in Rechtskraft erwachsen. Weiter erkannte sie, die Einsprache sei abzuweisen und der Einsprecher schulde der ESTV für das 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 2000 und habe zu bezahlen Fr. ....-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% seit 30. August 1998 (mittlerer Verfall), abzüglich der Zahlung von Fr. ....-- vom 20. November 2003, also Fr. ....-- zuzüglich Verzugszins. Strittig sei vorliegend die Vorsteuerkürzung von Fr. ....-- (Ziff. 3 der EA). Die ESTV erläuterte im Wesentlichen, der Verein habe die Förderung der Verkaufsläden der Innenstadt von ... zum Ziel. Unter anderem erfolge dies durch den Verkauf von Geschenkbons, aus welchem der Verein eine Kommission ... erhalte. Aus der Bewirtschaftung dieser Mittel erziele der Verein Wertschriften- und Zinserträge, welche von der Steuer ausgenommen seien und eine Vorsteuerabzugskürzung bewirkten. Der Verein verlange die Anwendung der im Merkblatt Nr. 24 der ESTV vom 15. Dezember 1995 über Vereinfachungen für die Vorsteuerkorrektur bei von der Steuer ausgenommenen Umsätzen aus Nebentätigkeit (im Folgenden "MB Nr. 24" oder "Merkblatt") festgehaltenem Möglichkeit der pauschalen Kürzung mit 0,02%. Für die Anwendung dieser Vereinfachung müsse es sich aber um Umsätze aus einer Nebentätigkeit handeln, was vorliegend nicht gegeben sei, denn die Wertschriften- und Zinserträge dienten der Aufrechterhaltung

des Betriebs und der Zweckerfüllung des Vereins. Da die Pauschalregel aus MB Nr. 24 nicht anwendbar sei, müssten die Vorsteuern nach den allgemeinen Regeln gekürzt werden. Die separat geführte Buchhaltung "Geschenkbon" enthalte einzig von der Steuer ausgenommene Umsätze und für die Aufwendungen dieses Bereichs bestehe gar kein Anrecht auf Vorsteuerabzug. Die Kürzung der Vorsteuern auf den übrigen Aufwendungen, also jenen aus der Buchhaltung "Vereinsaktivitäten", erfolge, indem diese Aufwendungen in Relation zu den steuerbaren Umsätzen gesetzt würden. Aufgrund des so ermittelten Anteils sei die Kürzung der Vorsteuern vorzunehmen. Weiter könne dem Antrag des Einsprechers, es sei auf die Erhebung eines Verzugszinses zu verzichten, da die ESTV den Entscheid nicht innert angemessener Frist erlassen habe, nicht stattgegeben werden.

C.

Mit Eingabe vom 6. Dezember 2004 lässt der Verein X. (Beschwerdeführer) Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) führen mit dem Begehren, es sei festzustellen, dass die Nachforderung für das 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 2000 von Fr. ... zu reduzieren sei auf Fr. ... zuzüglich Verzugszinsen von 5% auf diesem Betrag. In Bezug auf den Sachverhalt erläutert der Beschwerdeführer, nicht richtig sei die Annahme der ESTV, dass die fraglichen Zins- und Wertschriftenerträge durch die Bewirtschaftung des Anteils ... der Kommission erzielt worden seien. Diese Erträge seien vielmehr durch die Anlage der Mittel erzielt worden, die zwischen dem Verkauf der Bons und dem Einlösen der Bons vorhanden waren. In rechtlicher Hinsicht bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die Anlage dieser Mittel stelle keine Haupttätigkeit des Vereins dar, sie sei lediglich eine Folge der vorübergehend verfügbaren Mittel. Die Erzielung von Wertschriften- und Zinseinnahmen sei aus den statutarischen Zwecken des Vereins nicht ableitbar. Für die Deckung dieser statutarischen Zwecke würden im Mehrjahresschnitt ausreichende Vereins- und Aktivitätenbeiträge erhoben. Weiter verweist der Beschwerdeführer auf die lange Verfahrensdauer vor der ESTV. Auf eine Verzugszinsforderung auf der Erhöhung der Vorsteuerkürzung im Umfang von Fr. ....-- sei zu verzichten, da die Argumentation der ESTV nicht dem Sachverhalt entspreche und deren zögerliche Haltung nicht zu einem Ende des Verfahrens innert tragbarer Frist geführt habe.

D.
Mit Vernehmlassung vom 1. Februar 2005 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde. Zur Angabe des Beschwerdeführers, sie habe den Sachverhalt falsch interpretiert, hebt die ESTV hervor, dies habe keinen Einfluss auf ihre grundsätzliche Argumentation und das im Einspracheentscheid Gesagte. Ansonsten wiederholt die ESTV ihre Ansicht, dass vorliegend keine Nebentätigkeit bestehe. Die Zins- und Wertschriftenerträgen dienten direkt der Erfüllung der statutarischen Zielsetzungen. Ohne diese, d.h. nur mit Hilfe der Mitglieder- und Aktivitätenbeiträge, würde der Verein aufgrund der Zahlenverhältnisse langfristig gar nicht getragen werden können. Es kämen deswegen die allgemeinen Vorsteuerkürzungsregeln zum Zug und in der EA sei die Kürzung nach der gesetzlichen Methode vorgenommen worden.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer konnten Einspracheentscheide der ESTV nach Art. 65 des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (MWSTG, SR 641.20) bzw. Art. 53 Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden. Die SRK ist per 31. Dezember 2006 aufgelöst worden und das Bundesverwaltungsgericht hat am 1. Januar 2007 seine Tätigkeit aufgenommen. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses 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. Im Bereich der Mehrwertsteuer liegt eine solche Ausnahme nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2001 sind das MWSTG sowie die zugehörige Verordnung in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt bezieht sich auf die Jahre 1995 bis 2000, so dass auf die vorliegende Beschwerde noch bisheriges Recht anwendbar ist (Art. 93 Abs. 1 MWSTG).

2.

2.1 Verwendet ein Steuerpflichtiger Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV). Für den Vorsteuerabzug ist gemäss Art. 29 Abs. 1 MWSTV unter anderem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für einen Zweck im Sinn von Abs. 2 der Bestimmung verwendet werden, namentlich für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen. Es bedarf eines objektiven wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen steuerbarer Eingangs- und Ausgangsleistung (BGE 132 II 353 E. 8.2 f., 10; Urteile des Bundesgerichts 2A.650/2005 vom 16. August 2006 E. 3.4; 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 5.2 in fine; Entscheid der SRK vom 14. März 2006, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.79 E. 2c; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-1357/2006 vom 27. Juni 2007 E. 2.1 mit Hinweisen).

2.2 Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen die nach Art. 14 MWSTV von der Steuer ausgenommenen Umsätze (Art. 13 MWSTV). Von der Steuer ausgenommen sind unter anderem Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV), insbesondere Umsätze aus der Gewährung von Krediten (Bst. a) und aus Wertpapieren, namentlich aus dem Handel mit solchen (Bst. e).

2.3 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl für Zwecke, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Zwecke, so ist der Vorsteuerabzug gemäss Art. 32 Abs. 1 MWSTV nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

Art. 32 Abs. 1 MWSTV (wie Art. 41 Abs. 1 MWSTG) schreibt einzig vor, dass die Kürzung des Vorsteuerabzugs im Verhältnis der Verwendung erfolgen soll und es wurde somit auf eine detaillierte Regelung zum Vorgehen bei der Kürzung verzichtet. Die Aufteilung muss jedenfalls sachgerecht erfolgen, d.h. den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls soweit als möglich entsprechen (vgl. Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 28. August 1996 zur Parlamentarischen Initiative "Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer" [Dettling], BBl 1996 V S. 713 ff. [im Folgenden: Bericht WAK], S. 777; DIEGO CLAVADETSCHER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 37 f., 57 ff. zu Art. 41; ALOIS

CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1520; Urteil des BVGer A-1376/2006 vom 20. November 2007 E. 8.3).

2.4 Die Kürzung der Vorsteuern bei gemischter Verwendung hat primär nach dem Verhältnis der effektiven Verwendung zu erfolgen. Nach der von der ESTV als gesetzliche bzw. effektive Methode bezeichneten Vorgehensweise sind sämtliche Aufwendungen und Investitionen aufgrund ihrer Verwendung entweder den steuerbaren oder den von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Tätigkeiten zuzuordnen. Soweit die direkte Zuordnung nicht möglich ist, muss sie mit Hilfe von Schlüsseln erfolgen, welche auf betrieblich-objektiven Kriterien beruhen (z.B. Fläche, Volumen, Umsätze, Arbeitszeit des Personals, Lohnsumme, Bruttogewinne, usw.; Branchenbroschüre Nr. 19 "Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung" vom Dezember 1995 [BB "Kürzung"], Ziff. 1.2.1, 2.1, 2.3).

2.5 Die Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung bei gemischter Verwendung nach dem effektiven Verwendungszweck (gesetzliche Methode) bringt für den Steuerpflichtigen einen grossen Arbeitsaufwand mit sich und ist sehr komplex. Deshalb gewährt die ESTV (gestützt auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV) verschiedene Vereinfachungen für die Ermittlung der Vorsteuerkürzung. Es stehen insbesondere die allgemeinen Methoden der Pauschalvariante 1 (Teilzuordnung der Vorsteuer), der Pauschalvariante 2 (Kürzung der Vorsteuer anhand des Gesamtumsatzes) sowie und unter bestimmten Bedingungen die Alternativmethode (Einheit der Leistung) zur Verfügung (Wegleitung für Steuerpflichtige der ESTV, Ausgabe 1997, Rz. 861; BB "Kürzung", Ziff. 1.4; weitere Berechnungsvarianten nennt die ESTV in ihrer Praxis zum MWSTG: Ziff. 1.5.4.2 bzw. 1.5 und 8 der bis Ende 2007 geltenden alten und ab 2008 geltenden neuen Spezialbroschüre Nr. 06 "Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung" [im Folgenden alte bzw. neue SB "Kürzung"]).

2.6

2.6.1 Spezielle Vereinfachungen sieht das Merkblatt (MB) Nr. 24 (ebenfalls gestützt auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV) vor für die Korrektur der Vorsteuern auf gemischt verwendeten Eingangsleistungen bei von der Steuer ausgenommenen Umsätzen aus der Gewährung von Krediten, dem Verkauf von Wertpapieren usw. sowie aus der Vermietung von Immobilien. Bedingung ist, dass die ausgenommenen Umsätze

aus einer "Nebentätigkeit" herrühren. Als Nebentätigkeit gilt nach der Definition in Ziff. 2 des Merkblatts eine Aktivität, die nicht dem hauptsächlichen Geschäfts- bzw. Unternehmenszweck entspricht. Dem wesentlichen Geschäfts- bzw. Unternehmenszweck dienende Aktivitäten werden demgegenüber als Haupttätigkeiten bezeichnet.

Liegt eine solche Nebentätigkeit vor, kann gemäss Ziff. 3.2 des Merkblatts bei Umsätzen aus der Gewährung von Krediten und dem Verkauf von Wertpapieren usw. die Vorsteuerkorrektur für gemischt verwendete Gegenstände und Dienstleistungen pauschal mit 0,02% der von der Steuer ausgenommenen Umsätze erfolgen.

Ferner ist bei solchen Umsätzen nach der Verwaltungspraxis gar keine Vorsteuerkürzung erforderlich, wenn sie nicht mehr als Fr. 10'000.-- pro Jahr oder, bei höheren Beträgen, nicht mehr als 5% des jährlichen Gesamtumsatzes betragen (Ziff. 3.2 MB Nr. 24; ebenso Ziff. 1.2.2.2 BB "Kürzung").

2.6.2 Eine besondere Behandlung sogenannter "Hilfsumsätze" aus Grundstücks- und Finanzgeschäften bei der Vorsteuerkürzung wegen gemischter Verwendung kennt auch das europäische Recht. Für die Bestimmung des im Fall von gemischter Verwendung (hierzu Art. 17 Abs. 5 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliederstaaten über die Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 [6. Richtlinie]) zum Abzug berechtigten Teils der Vorsteuern wird nach Art. 19 Abs. 1 der 6. Richtlinie ein sogenannter Pro-rata-Satz gebildet, der auf einem Umsatzverhältnis basiert. Gemäss Art. 19 Abs. 2 bleiben bei der Berechnung dieses Pro-rata-Satzes unter anderem Umsätze im Bereich von Grundstücks- und Finanzgeschäften ausser Ansatz, wenn es sich dabei um Hilfsumsätze handelt. Eine entsprechende Regelung enthält im Übrigen auch Art. 174 Ziff. 2 Bst. b der (per 1. Januar 2007 die 6. Richtlinie ersetzende) Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem. Die europäische Regelung unterscheidet sich insofern von der vorerwähnten schweizerischen Methode nach MB Nr. 24 (0.02%-Pauschale), als solche Hilfsumsätze bei der Vorsteuerkürzung überhaupt nicht einbezogen werden.

Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) hat festgehalten, dass mit der Regelung in Art. 19 Abs. 2 6. Richtlinie die vom gemeinsamen Mehrwertsteuersystem garantierte Neutralität sichergestellt werden soll. Wenn sämtliche Erträge aus Finanzgeschäften des

Steuerpflichtigen in den Nenner des Pro-rata-Satzes einbezogen werden müssten, auch wenn die Erzielung dieser Erträge keine oder eine jedenfalls nur sehr begrenzte Verwendung von mit der Steuer belasteten Dienstleistungen oder Gegenständen erfordert, würde die Berechnung des Vorsteuerabzugs verfälscht (Urteile des EuGH vom 11. Juli 1996 C-306/94 i.S. Régie Dauphinoise Rz. 21; vom 29. April 2004 C-77/01 i.S. EDM Rz. 76; vom 6. März 2008 C-98/07 i.S. Nordania Finans, BG Factoring Rz. 23). Weiter wurde im Urteil vom 29. April 2004 erkannt, Hilfsumsätze gemäss Art. 19 Abs. 2 seien gegeben, wenn vorsteuerbelastete Gegenstände und Dienstleistungen nur in sehr geringem Umfang für die steuerbefreiten Finanzgeschäfte verwendet werden. Nur ein Indiz und nicht allein entscheiden sei zudem die Höhe der befreiten Umsätze im Verhältnis zu den Einkünften aus der Haupttätigkeit (a.a.O., Rz. 77-80; zum Ganzen s.a. Olivier Straub, Opérations accessoires aus sens de la TVA, Steuer Revue [StR] 2004 S. 762, 766 f.). Sodann hielt der EuGH in einem neueren Urteil (das in konkreter Hinsicht nicht Hilfsumsätze betraf, sondern Umsätze aus dem Verkauf von Investitionsgütern, die ebenfalls gemäss Art. 19 Abs. 2 nicht in den Pro-rata-Satz einzubeziehen sind) fest, die in Art. 19 Abs. 2 genannten Umsätze seien bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes ausser Ansatz zu lassen, sofern sie nicht die berufliche Tätigkeit der Steuerpflichtigen widerspiegelten. Dies treffe u.a. zu für Grundstücks- oder Finanzumsätze, die nur als Hilfsumsätze getätigt werden, d.h. die innerhalb des Gesamtumsatzes nur eine nebensächliche oder zufällige Rolle spielen. Die Umsätze würden nur dann vom Pro-rata-Satz ausgeschlossen, wenn sie nicht in den Rahmen der regelmässig ausgeübten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen fallen (Urteil vom 6. März 2008, a.a.O., Rz. 22-26).

Das europäische Umsatzsteuerrecht und die Urteile des EuGH sind für die Schweiz nicht verbindlich, können aber bei der Auslegung des schweizerischen Mehrwertsteuerrechts als Interpretationshilfe herangezogen werden (statt vieler: BGE 125 II 480 E. 7a; Urteil des BVGer A-1342/2006 vom 3. Mai 2007, BVGE 2007/23, E. 2.3.1 mit Hinweisen).

2.6.3 Die von der ESTV für die Gewährung der Vereinfachungen nach MB Nr. 24 aufgestellte Voraussetzung, dass die ausgenommene Umsätze aus einer Nebentätigkeit herrühren (E. 2.6.1), wurde vom Bundesverwaltungsgericht betreffend Umsätze aus Liegenschaftsvermietung (Ziff. 3.3 MB Nr. 24) bereits geschützt (Urteil A-1351/2006 vom

29. Oktober 2007 E. 5.4). Das Erfordernis der Nebentätigkeit ist aus folgenden Gründen auch in Bezug auf die Vereinfachung für Umsätze aus der Gewährung von Krediten und dem Verkauf von Wertpapieren (Ziff. 3.2 MB Nr. 24) nicht zu beanstanden.

2.6.3.1 Die vereinfachte Methode von Ziff. 3.2 MB Nr. 24 ist als Erleichterung gemäss Art. 47 Abs. 3 MWSTV (vgl. auch Art. 8 Abs. 2 Bst. l der Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874) zu qualifizieren (betr. Ziff. 3.3 MB Nr. 24 bereits Urteil des BVGer A-1351/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 5.4). Folglich ist die ESTV gestützt auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV berechtigt, die Gewährung der Erleichterung an bestimmte Bedingungen zu knüpfen. Damit ist auch gesagt, dass auf diese Methode kein Anspruch besteht, wenn ein Steuerpflichtiger die von der ESTV aufgestellten Voraussetzungen nicht erfüllt.

In der Lehre wird im Übrigen kritisiert, dass die ESTV die von ihr gewährten Kürzungsmethoden auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 58 Abs. 3 MWSTG abstützt (E. 2.5; Ziff. 1.4 BB "Kürzung" sowie Ziff. 1.5 alte SB "Kürzung"), denn diese Methoden ergäben sich bereits aus den gesetzlichen Vorgaben (Art. 32 MWSTV bzw. Art. 41 MWSTG) und hätten keine eigenständige Bedeutung. Folglich dürften sie nicht von (unzulässigen) Bedingungen abhängig gemacht werden und die Steuerpflichtigen hätten ein Wahlrecht betreffend die verschiedenen angebotenen Methoden, soweit ein sachgerechtes Ergebnis erzielt werden könne (CLAVADETSCHER, mwst.com, a.a.O., Rz. 34 ff., 57 f., 60 zu Art. 41; betreffend "Wahlrecht" ebenso alte und neue SB "Kürzung" Ziff. 1.6 bzw. Ziff. 1.5; anders aber Entscheide der SRK vom 8. Juni 2004, VPB 68.161 E. 2e mit Hinweisen; vom 24. Oktober 2005, VPB 70.41 E. 2g/bb; vom 14. Januar 2005, VPB 69.88 E. 3c/bb). Dieser Standpunkt kann auf die Vereinfachung nach Ziff. 3.2 MB Nr. 24 jedenfalls nicht zutreffen. Sie verwendet zur Ermittlung des Betrags, um welchen die Vorsteuern gekürzt werden, einen bestimmten, schematischen und für alle Betroffenen gleichermassen geltenden Prozentsatz von 0.02% des ausgenommenen Umsatzes. Sie ergibt sich damit nicht schon aus Art. 32 Abs. 1 MWSTV (oben E. 2.3) und ist als eigentliche Erleichterung im Sinn von Art. 47 Abs. 3 MWSTV zu qualifizieren. Die ESTV durfte deren Gewährung von bestimmten Bedingungen abhängig machen. Werden diese nicht erfüllt, besteht auf die Anwendung der 0.02%-Pauschale kein Anspruch.

2.6.3.2 Die Kürzung anhand der 0.02%-Pauschale gemäss MB Nr. 24 Ziff. 3.2 wird insbesondere dann zu sachgerechten Ergebnissen führen (oben E. 2.3), wenn die gemischt verwendeten vorsteuerbelasteten Aufwendungen hauptsächlich für steuerbare Zwecke und nur in geringem Mass für ausgenommene Umsätze verwendet werden (vgl. auch Urteil A-1351/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 5.4). Auch für den EuGH ist dieser Umstand ein massgebliches Kriterium, um Hilfsumsätze zu bejahen (oben E. 2.6.2). Bei diesen Gegebenheiten würde eine Vorsteuerkürzung etwa unter Anwendung der gesetzlichen Methode und aufgrund der Umsatzverhältnisse vielfach zu nicht sachgerechten Ergebnissen führen; der Kürzungsschlüssel würde den Anteil der Aufwendungen, der steuerbaren Zwecken zugeführt wird, in der Regel nicht widerspiegeln und Art. 29 Abs. 1 und 2 und Art. 32 Abs. 1 MWSTV nicht gerecht (so auch der EuGH, oben E. 2.6.2; vgl. auch die Begründung der ESTV für die Vereinfachung: MB Nr. 24 Ziff. 2). Demgegenüber wird die Korrektur anhand der 0.02%-Pauschale in der Regel zu einer geringeren Vorsteuerkürzung führen und insofern für die umschriebenen Situationen sachgerechter ausfallen.

Die Bedingungen der ESTV für die Gewährung der fraglichen Pauschale können deswegen nicht beanstandet werden, weil bei deren Vorliegen die erwähnte Konstellation in den meisten Fällen gegeben sein wird; die Finanzumsätze werden dann in der Regel nur in geringem Umfang gemischt verwendete Eingangsleistungen beanspruchen. Ferner hat auch der EuGH im (unter E. 2.6.2 zitierten) Urteil vom 6. März 2008 zur Bestimmung, wann Hilfsumsätze beim Pro-rata-Satz ausser Ansatz bleiben sollen, ähnliche, qualitative Kriterien aufgestellt, wie die ESTV dies mit ihrer Umschreibung in MB Nr. 24 Ziff. 2 tut. Das Erfordernis der Nebentätigkeit ist damit geeignet dafür zu sorgen, dass Situationen erfasst werden, bei welchen sich die Pauschallösung rechtfertigt.

An dieser Feststellung ändert auch nichts, dass die ESTV diese Bedingung in der späteren Praxis fallen liess (sogleich E. 2.7). Der ESTV kommt ein weiter Ermessensspielraum zu bei ihrer Entscheidung, welche Voraussetzungen sie an diese Erleichterung im Sinn von Art. 47 Abs. 2 MWSTV (E. 2.6.3.1) knüpfen will. Wenn die ESTV im Jahre 2005 bzw. 2008 in einer neuen Würdigung zum Schluss gekommen ist, dass aufgrund eines gewandelten Rechtsverständnisses oder geänderter Verhältnisse andere Voraussetzungen für

die Gewährung der 0.02%-Pauschale angemessen sind, tangiert dies die Rechtmässigkeit der alten Praxis nicht.

2.7

2.7.1 Auch nach Inkrafttreten des MWSTG wurde die Möglichkeit der Kürzung nach der 0.02%-Pauschale für die fraglichen Umsätze aus der Gewährung von Krediten und dem Verkauf von Wertpapieren beibehalten (Ziff. 1.3.2 alte SB "Kürzung"). Per Anfang 2001 wurde aber neu eine Nebentätigkeit nur noch als gegeben betrachtet, wenn die ausschliesslich mit dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen nicht mehr als 10% des jährlichen Gesamtumsatzes betragen und die Tätigkeit nicht auch für Dritte erbracht wird. Waren diese Voraussetzungen nicht erfüllt, wurde die Vereinfachung nicht gewährt (Ziff. 1.3 alte SB "Kürzung"; kritisch zu dieser Praxis: STRAUB, a.a.O., S. 764 ff.).

2.7.2 Mit der Spezialbroschüre Praxisänderungen ab 1. Juli 2005 (Praxismitteilung vom 1. Juli 2005) wurde die Verwaltungspraxis für die unter Ziff. 1.3.2 SB "Kürzung" fallenden Umsätze wiederum gelockert, indem die Vereinfachung (0.02%-Pauschale) auch dann gewährt wurde, wenn die Umsätze aus diesen Tätigkeiten mehr als 10% des jährlichen Gesamtumsatzes ausmachen (Ziff. 2.8 letzter Absatz). Als Voraussetzung galt nur noch, dass die Erleichterung nicht zu einem offensichtlichen Steuervor- oder -nachteil führt (vgl. WALTER STEIGER, Vereinfachungen bei der Mehrwertsteuer, STR [Steuer-Revue] 2005 S. 605).

Die ab 1. Januar 2008 geltende neue SB "Kürzung" (publiziert Ende März 2008) stellt für Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren die 0.02%-Pauschale sowie eine neue, zusätzliche Berechnungsmethode zur Verfügung (Ziff. 1.3.2). Diese Methoden können gemäss Ziff. 1.3.1 (unter Verweis auf die Praxisänderung seit 1. Juli 2005) selbst dann angewendet werden, wenn die Umsätze aus diesen Tätigkeiten mehr als 10% des jährlichen Gesamtumsatzes ausmachen. Voraussetzung für die Anwendung dieser Vereinfachungen ist einzig, dass sich daraus kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil ergibt. Verzichtet wird damit soweit ersichtlich ebenfalls auf das Erfordernis einer "Nebentätigkeit".

3.

Wie oben dargestellt, erfuhr die unter dem Regime der MWSTV in Merkblatt Nr. 24 angesiedelte Praxis (E. 2.6.1) mit dem Inkrafttreten

des MWSTG vorerst – zumal im vorliegenden Fall, wo die fraglichen Umsätze klar über der 10%-Grenze liegen – eine Verschärfung (E. 2.7.1) und im Jahr 2005 bzw. 2008 insofern eine Lockerung, als sowohl auf die Voraussetzung der "Nebentätigkeit" als auch auf das quantitative Kriterium (10%-Grenze) verzichtet wird und nur noch verlangt wird, dass sich kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil ergibt (oben E. 2.7.2).

3.1 Diese neue Praxis unter dem Geltungsbereich des MWSTG ist durch das Bundesverwaltungsgericht auf den vorliegend strittigen, unter dem Geltungsbereich der MWSTV stehenden Sachverhalt (der Jahre 1995 bis 2000) nicht anzuwenden.

Gemäss der Rechtsprechung stimmt der zeitliche Geltungsbereich von Verwaltungsverordnungen grundsätzlich mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, die durch die Praxis ausgelegt wird (Urteile des Bundesgerichts vom 15. Mai 2000, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 589 E. 5b, 5c; vom 30. März 2001, ASA 72 S. 158 E. 4c; ebenso: Entscheide der SRK vom 24. September 2004, VPB 69.40 E. 5b, 7a; vom 1. Juni 2004, VPB 68.158 E. 5c; vom 2. September 2002, VPB 67.21 E. 5b; Urteile des BVGer A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 3.2; A-1494/2006 vom 21. September 2007 E. 4.2.3). Eine sofortige, rückwirkende Anwendung (vorab durch die ESTV selbst) einer neuen Praxis ist allenfalls auf Steuerperioden ab Inkrafttreten der zugrunde liegenden gesetzlichen Bestimmungen möglich (zur rückwirkenden Anwendung von Praxisänderungen auf hängige Fälle, die dem selben Gesetz unterstehen wie die neue Praxis vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003, ASA 74 S. 674 E. 3.4.2, 3.4.3.7 f. mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-1340/2006 vom 6. März 2007, BVGE 2007/14, E. 2.4; Entscheid der SRK vom 24. September 2004, VPB 69.40 E. 7a und b; betreffend die rückwirkende Anwendung von Art. 45a der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [MWSTGV, SR 641.201] auf hängige, dem Geltungsbereich des MWSTG unterstehende Fälle, vgl. Urteile des BVGer A-1365/2006 vom 19. März 2007, E. 2.3; A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4).

Eine Praxis zum MWSTG kann damit prinzipiell nur für dem MWSTG unterliegende Sachverhalte gelten und – wie verschiedentlich in der

Rechtsprechung festgestellt – grundsätzlich nicht auf der MWSTV unterstehende hängige Fälle angewendet werden (Entscheid der SRK vom 6. Januar 2006 [CRC 2004-214] E. 4b; Urteil des Bundesgerichts 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4 in fine; Urteil des BVGer A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.2 betreffend Art. 45a MWSTGV).

3.2 In zeitlicher Hinsicht besonders behandelt wird von den Gerichten der sog. Pragmatismusartikel in Art. 45a MWSTGV (sowie Art. 15a MWSTGV). Dessen rückwirkende Anwendung auf hängige Fälle zur MWSTV wird vom Bundesgericht prinzipiell bejaht (BGE 133 II 153 7.4; Urteil 2C_614/2007 vom 17. März 2008 E. 3.5). Bei Art. 45a MWSTGV handelt es sich um eine Rechtsverordnung, die aber als "Verwaltungsverordnung mit Drittwirkung" bezeichnet wird. Diese Bestimmung wurde im Rahmen genereller Pragmatismusbestrebungen im Bereich der Mehrwertsteuer eingeführt und dessen rückwirkende Anwendung entsprach einem verbreiteten Anliegen (vgl. Urteil des BVGer A-1365/2006 vom 19. März 2007 E. 2.3). Die erwähnte Rechtsprechung betreffend Art. 45a MWSTGV kann damit nicht ohne Weiteres auf die rückwirkende Anwendung – zumal durch Gerichte – von ordentlichen Verwaltungsverordnungen übertragen werden.

Jedenfalls käme die rückwirkende Anwendung einer während Gerichtshängigkeit bekannt gegebenen neuen Praxis zum MWSTG (E. 2.7.2) auf einen hängigen MWSTV-Fall durch das Bundesverwaltungsgericht – wenn überhaupt – nur in Betracht, wenn die auch für Gesetzesänderungen geltenden Voraussetzungen für eine Ausnahme vom Verbot der Rückwirkung erfüllt wären (vgl. etwa Urteil des BVGer A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.2), was vorliegend nicht der Fall ist. Eine Ausnahme vom Rückwirkungsverbot wird nur dann zugelassen, wenn sie gesetzlich ausdrücklich angeordnet oder nach dem Sinn des Erlasses klar gewollt ist, in zeitlicher Beziehung mässig ist, zu keinen stossenden Rechtsungleichheiten führt, sich durch beachtenswerte Gründe rechtfertigen lässt und nicht in wohlerworbene Rechte eingreift (BGE 125 I 182 E. 2b/cc; 122 V 405 E. 3b; 122 II 113 E. 6b/dd; 119 Ia 254 E. 3b; Urteil des BVGer A-1715/2006 vom 9. November 2007 E. 2.2.5, 3.4; Entscheid der SRK vom 24. September 2004, VPB 69.40 E. 6). Eine Rückwirkung soll namentlich bei begünstigenden Erlassen möglich sein (Urteil des Bundesgerichts 2A.228/2005 vom 23. November 2005, E. 2.3; BGE 105 Ia 36 E. 3; 99 V 200 E. 2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1352/2006 vom 25. April 2007, E. 3.1, 4.2 mit weiteren Hinweisen). Die neue Praxis seit 2005 bzw. 2008 wäre für

den Beschwerdeführer immerhin insofern günstiger, als die Erleichterung nicht mehr von der Existenz einer "Nebentätigkeit" abhängig gemacht wird (oben E. 2.7.2), wobei nicht sicher ist, ob die ESTV die Anwendung der neuen Praxis zugelassen hätte, da immerhin noch vorausgesetzt ist, dass kein offensichtlicher Steuervorteil resultiert (E. 2.7.2). Auch die Rückwirkung begünstigender Erlasse darf aber nicht zu Rechtsungleichheiten führen oder Rechte Dritter beeinträchtigen und sie sollte von den einschlägigen Normen angeordnet sein (BGE 105 Ia 36 E. 3; Urteil des BVGer A-1352/2006 vom 25. April 2007, E. 3.1, 4.2). Die Rückwirkung ist von der in Frage stehenden Praxis nicht vorgesehen. Dies gilt vorab für die Praxisänderung per 1. Juli 2005 (E. 2.7.2). Auch betreffend die Praxis aus dem Jahr 2008 (2.7.2) ergibt sich jedenfalls nicht, dass die ESTV diese auf MWSTV-Fälle rückwirkend zur Anwendung zulassen wollte und erst recht nicht, dass die neue Praxis auch von den Gerichten zu berücksichtigen wäre (vgl. hierzu Spezialbroschüre Nr. 01 "Übersicht über die Praxisänderungen per 1. Januar 2008" mit Hinweis auf das Urteil des Bundesgerichts vom 2. Juni 2003, ASA 74 S. 674). Ob die restlichen Bedingungen für eine ausnahmsweise Rückwirkung erfüllt wären, was in Bezug auf die Wahrung der Rechtsgleichheit und die zeitlich mässige Rückwirkung immerhin fraglich ist, braucht damit nicht geprüft zu werden. Die unter dem Geltungsbereich des MWSTG entwickelte Praxis der ESTV kann durch das Bundesverwaltungsgericht nicht angewendet werden. Der Sachverhalt unterliegt der unter dem Regime der MWSTV geltenden Praxis.

4.

4.1 Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer neben steuerbaren, also zum Vorsteuerabzug berechtigenden, auch zum Abzug nicht berechtigende Umsätze erzielt. Er finanziert seine Vereinsaktivitäten unter anderem über Beiträge von Mitgliedern, bestehend aus einem Grund- bzw. Jahresbeitrag und einem Aktivitätenbeitrag (vgl. Ziff. 5 Statuten, Beilage zu act. 6). Die "Jahresbeiträge" wurden sowohl vom Beschwerdeführer selbst als auch von der ESTV als ausgenommene Umsätze (statutarisch festgelegte Mitgliederbeiträge nach Art. 14 Ziff. 11 MWSTV) behandelt, die Aktivitätenbeiträge hingegen als steuerbare Umsätze (vgl. Schreiben des Beschwerdeführers in act. 1; S. 3 Kontrollbericht; Ziff. 3 Beiblatt zum Kontrollbericht; Ziff. 3 der Weisungen vom 1. November 2000, alle in act. 2). Neben den Beiträgen von Mitgliedern weist die Rechnung "Vereinsaktivitäten" Ein-

nahmen aus Sponsoring sowie diverse kleinere Erträge aus. Die separate Buchhaltung "Geschenkbons" enthält Erträge aus den Bons-Kommissionen und die zur Diskussion stehenden Zins- und Wertschriftenerträge (vgl. Erfolgsrechnung 1994, act. 1). Letztere sind – was unstrittig ist – von der Steuer ausgenommene Umsätze nach Art. 14 Ziff. 15 MWSTV (oben E. 2.2).

Unbestritten ist zudem, dass gewisse vorsteuerbelastete Aufwendungen des Beschwerdeführers im Sinn von Art. 32 Abs. 1 MWSTV gemischt, also sowohl für die steuerbaren als auch für die vorerwähnten ausgenommenen Umsätze, verwendet wurden (s.a. unten E. 4.5.2) und eine Vorsteuerkürzung zu erfolgen hatte. Der Beschwerdeführer hat anlässlich seiner Deklaration selbst eine Kürzung der Vorsteuern vorgenommen, dabei aber die 0.02%-Pauschale von Ziff. 3.2 MB Nr. 24 angewendet, was die ESTV nicht akzeptiert hat.

4.2 Es gilt zu untersuchen, ob dem Beschwerdeführer die Anwendung der 0.02%-Pauschale zu gewähren ist. Vorliegend handelt es sich bei den fraglichen Zins- und Wertschriftenerträgen des Vereins unstrittigerweise um Umsätze aus der Gewährung von Krediten bzw. aus dem Handel mit Wertpapieren im Sinn von Ziff. 3.2 des Merkblatts. Im Übrigen machen die Zins- und Wertschriftenerträge mehr als Fr. 10'000.-- bzw. mehr als 5% des Gesamtumsatzes aus, weswegen die Praxis, die für den Fall, dass diese Grenzen nicht überschritten sind, gar keine Vorsteuerkürzung vorsieht (Ziff. 1.2.2.2 BB "Kürzung"; ebenso Ziff. 3.2 MB Nr. 24; oben E. 2.6.1), nicht anwendbar.

4.3 Wie oben erläutert (E. 2.6.3), ist nicht zu beanstanden, dass die ESTV unter dem Regime der MWSTV die fragliche Erleichterung nur gewährte, wenn die Zins- und Wertschriftenerträge als Umsätze aus einer Nebentätigkeit gemäss der Umschreibung der ESTV in Ziff. 2 des Merkblatts (oben E. 2.6.1) qualifiziert werden können. Ob dies beim Beschwerdeführer der Fall ist, ist im Folgenden zu prüfen.

4.3.1 Zweck des Vereins ist im Wesentlichen die Erhaltung und Förderung der ... Innerstadt als Einkaufszentrum, die Durchführung von Werbeaktivitäten und Veranstaltungen, die Vertretung der Interessen der Innerstadt gegenüber den Behörden und die Zusammenarbeit mit anderen Organisationen mit ähnlicher Zielsetzung (Ziff. 2 der Statuten; vgl. auch Beschwerde S. 2). Der Verein lässt zum Zweck der Förderung der Verkaufsläden insbesondere Geschenkbons vertreiben. Aus dem Verkauf dieser Bons stammen die angelegten und zum fraglichen

Vermögensertrag führenden Mittel. Diesbezüglich präzisiert der Beschwerdeführer, die ESTV habe im Einspracheentscheid fälschlicherweise angenommen, die angelegten Mittel stammten aus der Kommission ... aus dem Bonsverkauf. Die Zins- und Wertschriftenerträge würden vielmehr aus der Anlage von Mitteln erzielt, die ihm in der Zeit zwischen Verkauf und Einlösen der Bons vorübergehend zur Verfügung standen. Im Folgenden wird von diesen plausiblen Angaben des Beschwerdeführers ausgegangen. Ohnehin ergeben sich aufgrund dieser Abweichung im Sachverhalt keine massgeblichen Konsequenzen in Bezug auf die vorliegend relevanten Fragen (ebenso die ESTV in der Vernehmlassung S. 2), so oder so wurden die fraglichen Zins- und Wertschriftenerträge jedenfalls mit Geldmitteln erzielt, die aus dem Verkauf der Geschenkbons herrührten.

4.3.2 Nach der Praxis (Ziff. 2 des Merkblatts; oben E. 2.6.1) gelten Aktivitäten, die dem hauptsächlichen Geschäfts- bzw. Unternehmenszweck "entsprechen" von vornherein nicht als Nebentätigkeiten. Die Vermögensverwaltung wird in den Statuten nicht als Zweck oder Tätigkeit des Vereins erwähnt und sie kann nicht unmittelbar unter den statutengemässen Zweck, welcher in der Förderung und Unterstützung der ... Innerstadt als Einkaufszentrum liegt, subsumiert werden.

4.3.3 Darüberhinaus gelten nach der Definition in Ziff. 2 des Merkblatts (E. 2.6.1) auch dem wesentlichen Geschäftszweck "dienende" Aktivitäten als Haupt- und nicht als Nebentätigkeiten.

Von dieser Konstellation geht die ESTV aus. Sie erläutert, der Beschwerdeführer habe seine Buchhaltung in zwei getrennte Bereiche "Vereinsaktivitäten" und "Geschenkbon" eingeteilt, die Ende Jahr jeweils zusammengeführt würden. Die Defizitdeckung des Bereichs Vereinsaktivitäten, der regelmässig mit einem Minus von bis zu Fr. ....-- abgeschlossen habe, geschehe stets durch die Überschüsse aus der Buchhaltung "Geschenkbon". Die Wertschriften- und Zinserträge dienten zwangsläufig der Aufrechterhaltung des Betriebs, weswegen diese Einnahmen nicht Nebentätigkeit darstellten. Ohne diese Einkünfte, also nur mit Hilfe der Mitglieder- und Aktivitätenbeiträge, könne der Verein aufgrund der Zahlenverhältnisse langfristig gar nicht getragen werden. Die Angaben der ESTV zum Sachverhalt sind nur teilweise aus den Akten ersichtlich, so etwa die Zweiteilung der Aktivitäten in der Jahresrechnung in Vereinsaktivitäten und Bonsrechnung (Jahresrechnung 1994, act. 1). Bekannt ist auch, dass im Jahr 1994

aus den Vereinsaktivitäten ein Aufwandüberschuss von Fr. ....-- und aus dem Bereich Geschenkbons ein Ertragsüberschuss von Fr. ....-- resultierte, wobei sich der Zins- und Wertschriftenertrag auf Fr. ... und der Ertrag aus den Bons-Kommissionen auf Fr. ... beliefen (act. 1). Nicht dokumentiert sind die Zusammenführung der Buchhaltungen Ende Jahr und die Deckung des Defizits aus dem Bereich Verein durch den Überschuss aus der Bonsrechnung. Die Sachverhaltsfeststellungen der ESTV werden vom Beschwerdeführer jedoch nicht bestritten bzw. zumindest implizit sogar bestätigt (vgl. etwa S. 4 der Beschwerde) und insgesamt besteht kein Anlass, an diesen zu zweifeln.

Der ESTV ist zuzustimmen, dass bei dieser Sachlage eine Nebentätigkeit zu verneinen ist. Musste das beträchtliche Defizit aus dem hauptsächlichen Tätigkeitsbereich "Vereinsaktivitäten" in den massgeblichen Jahren regelmässig durch den Überschuss aus der Buchhaltung "Geschenkbon", und damit hauptsächlich durch die fraglichen Wertschriften- und Zinserträge, gedeckt werden, "dienen" diese Umsätze offensichtlich dem Hauptzweck. Es muss davon ausgegangen werden, dass der Verein seine Haupttätigkeit ohne diese Finanzierung über die aus der Vermögensverwaltung erzielten Umsätze gar nicht hätte aufrechterhalten können. Dass sein Vorstand, wie er geltend macht, aus ehrenamtlich arbeitenden und über keine Kenntnisse im Anlagefach verfügenden Ladenbesitzern besteht, ist nicht massgeblich. Immerhin zeugen die während den strittigen Jahren regelmässig anfallenden beträchtlichen Erträge aus dem verwalteten Vermögen von einer dauernd und planmässig vorgenommenen Anlage. Es kann angesichts der Umstände nicht angezweifelt werden, dass diese mit dem Ziel erfolgte, Mittel zu erwirtschaften, die mit dem Defizit aus dem Vereinsbereich verrechnet werden können, mithin um die Vereinsaktivitäten finanzieren zu können. Es kann entsprechend auch nicht von einer "nebensächlichen" oder "zufälligen" Rolle dieser Umsätze gesprochen werden, wie sie nach der Rechtsprechung des EuGH für Hilfsumsätze typisch wäre (Urteil des EuGH vom 6. März 2008, a.a.O., Rz. 22). Die Vermögensverwaltung hat einen für die Haupttätigkeit des Vereins entscheidenden, ja notwendigen zusätzlichen Ertrag generiert. Sie kann damit nicht als Nebentätigkeit im Sinn von Ziff. 2 MB Nr. 24 qualifiziert werden. Die Vereinfachung gemäss Ziff. 3.2 dieses Merkblatts kann folglich nicht gewährt werden.

Irrelevant für die Beurteilung der vorliegend Streitgegenstand bildenden Jahre (1995 bis 2000) ist das Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach in den Jahren 2001 und 2002 beträchtliche Wertschriftenverluste entstanden seien, ohne dass die Aktivitäten hätten eingeschränkt werden müssen; diese würden eben durch die Vereins- und Aktivitätenbeiträge finanziert, welche im Mehrjahresschnitt ausreichend gewesen seien. In den hier Streitgegenstand bildenden Jahren wurden die Aktivitäten des Vereins jedenfalls massgeblich durch die Zins- und Wertschriftenerträge finanziert und eine Nebentätigkeit ist nach dem Gesagten zu verneinen. Wie sich dies in anderen Jahren verhielt, ist nicht entscheidend.

4.4 Hat die ESTV zu Recht die Anwendung der 0.02%-Methode nach MB Nr. 24 verweigert, bleibt zu untersuchen, ob die von der ESTV vorgenommene Ermittlung der Höhe der Vorsteuerkürzung statthaft war.

4.4.1 Hat die ESTV die Kürzung vorzunehmen, weil der Steuerpflichtige eine solche unterlassen oder – wie vorliegend – in einer nicht zulässigen Weise vorgenommen hat, steht der ESTV bei der Wahl der anzuwendenden Methode ein weiter Ermessensspielraum zu. Vom Gericht ist nur zu prüfen, ob die von der ESTV gewählte Methode sachgerecht ist (oben E. 2.3) und ob sie sich bei der vorgenommenen Vorsteuerkürzung innerhalb ihres Ermessensspielraums bewegt hat (Entscheid der SRK vom 14. Januar 2005, VPB 69.88 E. 3c/bb). Dass die Ermittlung der Vorsteuerkürzung durch die ESTV den konkreten Gegebenheiten beim Beschwerdeführer nicht gerecht wird, hätte er selbst nachzuweisen (vgl. Entscheid der SRK vom 14. Januar 2005, VPB 69.88 E. 3c/bb; Urteil des BVGer A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 3.7; ferner Urteil des BVGer A-1351/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 5.5).

Der Beschwerdeführer hat vorab – abgesehen davon, dass er die Anwendung der Vereinfachung nach MB Nr. 24 verlangt – keine andere als die von der ESTV gewählte Berechnungsweise vorgeschlagen. Es ist damit nicht zu prüfen, ob andere Methoden den Verhältnissen bei ihm besser gerecht würden (s.a. Entscheid der SRK vom 14. Januar 2005, VPB 69.88 E. 3c/bb; Urteil des BVGer A-1547/2006 vom 30. Januar 2008 E. 3.3). Mit der von der ESTV gewählten Methode hat sich der Beschwerdeführer nicht auseinandergesetzt und nicht dargelegt, dass diese in seinem Fall zu einem unrichtigen Ergebnis führt. Es ist

im Folgenden nur zu prüfen, ob die Ermittlung durch die ESTV angesichts der bestehenden Aktenlage als vertretbar erachtet werden kann.

4.4.2 Die ESTV hat die von ihr angewendete Methode nicht im Detail erläutert. Gemäss der Vernehmlassung entsprach das Vorgehen der gesetzlichen Methode. Im Einspracheentscheid erläutert die ESTV ihre "nach den allgemeinen Regeln" vorgenommene Kürzung wie folgt:

In einem ersten Schritt seien die aus der Buchhaltung "Geschenkbon" geltend gemachten Vorsteuern voll gekürzt worden, denn diese seien direkt dem Bereich "Geschenkbon" zuordenbar, welcher einzig von der Steuer ausgenommene Umsätze enthalte (Verweis auf EA Beilage 2, B.1; vgl. auch etwa Ziff. 3 der Weisungen der ESTV vom 1. November 2000, act. 2). Der Beschwerdeführer bestreitet diese Annahme der ESTV nicht. Insoweit als Eingangleistungen direkt für die Erzielung der ausgenommenen Umsätze (namentlich Zins- und Wertschriftenerträge und Mitgliederbeiträge) verwendet werden, besteht kein Vorsteuerabzugsrecht (Art. 28 Abs. 1 und 2 MWSTV). Die ESTV hat diese Vorsteuern aus der Buchhaltung "Bon" – zumal unter Anwendung der gesetzlichen Methode (Ziff. 2.1, 2.2 BB "Kürzung") – folglich zu Recht gänzlich nicht zum Abzug zugelassen.

In einem zweiten Schritt hat die ESTV sämtliche Vorsteuern aus der Buchhaltung "Vereinsaktivitäten" einer Kürzung unterworfen (vgl. Beilage 2 zur EA, S. 3 B.1; vgl. auch Ziff. 3 der Weisungen vom 1. November 2000). Damit hat die ESTV offenbar unterstellt, dass sämtliche vorsteuerbelasteten Aufwendungen dieses Bereichs im Sinn von Art. 32 Abs. 1 MWSTV gemischt verwendet wurden. Dies wird vom Beschwerdeführer nicht bemängelt (offenbar hat er auch in seiner eigenen Deklaration die Vorsteuern der Buchhaltung Verein aufgrund der Umsatzzusammensetzung gekürzt, vgl. S. 2 Beiblatt zum Kontrollbericht) und ist nicht zu beanstanden.

4.4.3 Bei der gesetzlichen Methode erfolgt die Kürzung, sofern – wie vorliegend – keine effektive Zuordnung möglich ist, anhand eines Schlüssels (Ziff. 2.3 BB "Kürzung", oben E. 2.4). In Bezug auf die Art des von der ESTV gewählten Schlüssels wird im Einspracheentscheid nur erwähnt, die Vorsteuern auf den übrigen Aufwendungen seien zu kürzen, indem "diese Aufwendungen in Relation zu den steuerbaren Umsätzen gesetzt werden". Der Aufstellung in der EA, Beilage 2 kann entnommen werden, dass die ESTV die Kürzung entsprechend dem Verhältnis der steuerbaren Umsätze aus der Buchhaltung Vereinsakti-

vitäten zum *Gesamtaufwand* gemäss Buchhaltung Vereinsaktivitäten (100%) vorgenommen hat. Der Summe der Gesamtaufwände des Bereichs Verein entspricht soweit ersichtlich die Summe aus dem Umsatz aus dem Bereich Verein (steuerbarer Umsatz plus Mitgliederbeiträge) plus dem Teil des Überschusses aus dem Bereich Bon, der zur Deckung des Defizits aus dem Bereich Verein diente. Die ESTV hat damit eine Art Umsatzschlüssel angewandt, wobei darin nicht die Gesamtumsätze aus beiden Bereichen (was bei der Anwendung eines Umsatzschlüssels dem allgemeinen Vorgehen entspräche, Ziff. 1.2.1 BB "Kürzung"; ferner Urteil des BVGer A-1376/2006 vom 20. November 2007 E. 8.3.1), sondern nur ein Teil der ausgenommenen Umsätze aus dem Bereich Bon enthalten waren, nämlich soweit sie zur Defizitdeckung herangezogen wurden und mithin die Vereinsaktivitäten finanzierten (dazu auch oben E. 4.3.3; vgl. auch ähnliches Vorgehen bei der Methode "Einheit der Leistung" Ziff. 6 BB "Kürzung" bzw. SB "Kürzung"). Dieses Vorgehen ist nachvollziehbar. Diese Ermittlung des Kürzungsschlüssels hatte denn auch eine geringere und für den Beschwerdeführer günstigere Kürzung zur Folge, als wenn die steuerbaren Umsätze zu sämtlichen Umsätzen aus beiden Bereichen in Relation gesetzt worden wären. Es wurde damit berücksichtigt, dass die vorsteuerbelasteten Aufwendungen kaum proportional zur Höhe des Umsatzes für die ausgenommenen Zwecke verwendet wurden.

Mit den von der ESTV eruierten Schlüsseln ergeben sich für die massgeblichen Jahre Anteile steuerbarer Umsätze, d.h. zum Vorsteuerabzug berechtigte Anteile, von zwischen 43% und 54%. Damit erfolgte in diesen Jahren eine Kürzung der Vorsteuern aus dem Bereich Vereinsaktivitäten von zwischen 57% und 46%. Der Nachweis, dass der Kürzungsschlüssel den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht wird, obliegt dem Beschwerdeführer (E. 4.4.1). Es wäre an ihm gewesen, aufzuzeigen, dass die ausgenommenen Umsätze verglichen mit den steuerbaren Umsätzen in noch geringerem Rahmen als gemäss dem von der ESTV ermittelten Schlüssel auf gemischt verwendeten vorsteuerbelasteten Eingangsleistungen beruhten. Dass die Kürzung der ESTV nicht sachgerecht war, wurde vom Beschwerdeführer jedoch nicht dargetan. Die Vorsteuerkürzung durch die ESTV ist demnach zu bestätigen und die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen.

5.

Der Beschwerdeführer verlangt, es sei auf eine Nachforderung von Verzugszinsen auf der vorliegend noch Streitgegenstand bildenden

"Erhöhung der Vorsteuerkürzung" im Umfang von Fr. ....-- zu verzichten. Die Verzugszinsen auf dem nicht mehr bestrittenen Betrag von Fr. ... hingegen werden nicht mehr in Frage gestellt.

5.1 Nach Art. 38 Abs. 2 MWSTV wird bei verspäteter Zahlung ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Die Verzinsungspflicht hängt weder von einer Mahnung noch von einem Verschulden seitens des Steuerpflichtigen ab. Wenn die Zahlung zu spät erfolgt, tritt allein aufgrund dieser Verspätung die vorgesehene Rechtsfolge (Verzugszinspflicht) ein. 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 (Urteile des BVGer A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.5; A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.8, je mit Hinweisen). Die Verzugszinssätze werden gemäss Art. 81 Bst. i MWSTV durch das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) festgelegt. Der geschuldete Zins beträgt 5% pro Jahr (vgl. Verordnung des EFD über die Verzinsung vom 14. Dezember 1994, AS 1994 3170, welche auch bei verspäteter Entrichtung von aufgrund der MWSTV geschuldeten Mehrwertsteuerbeträgen gilt).

5.2 Der Beschwerdeführer schuldet damit vorliegend ab Fälligkeit (Art. 38 Abs. 1 MWSTV) und bis zur Zahlung der von der ESTV zu Recht geltend gemachten Steuerschuld Verzugszinsen. Die Verzugszinspflicht besteht unabhängig von einem Verschulden des Beschwerdeführers oder von einer Mahnung. Ebenso irrelevant ist vorliegend die Dauer des Verfahrens vor der ESTV (vgl. auch Urteil des BVGer A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 3.3). Zur Verhinderung der Verzugszinsen hätte es dem Beschwerdeführer frei gestanden, die bestrittene Steuerschuld vorsorglich der ESTV einzuzahlen, worauf er von dieser auch hingewiesen worden ist (vgl. act. 7). Daneben ist daran zu erinnern, dass dem Beschwerdeführer während der Dauer des Verfahrens der geschuldete Betrag zur freien Verfügung stand, und er die Möglichkeit hatte, daraus Erträge zu erzielen (vgl. etwa Entscheid der SRK vom 23. September 1998, VPB 63.51 E. 3c mit Hinweis). Die Erhebung von Verzugszinsen ist gerechtfertigt und die Beschwerde auch diesbezüglich abzuweisen.

6.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten

Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung kann nicht zugesprochen werden (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

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 von Fr. 2'000.-- verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Thomas Stadelmann	Sonja Bossart

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 Unter-

schrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: