Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3822/2007
{T 0/2}

Urteil vom 3. Juni 2008

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richterin Claudia Pasqualetto Péquignot,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Steuerpflicht; Selbständigkeit (Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

Sachverhalt:

A.
X. ist ... mit seiner Einzelfirma X. Consulting, ..., im Handelsregister ... eingetragen. Er hat sich am 28. November 2004 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) als Mehrwertsteuerpflichtiger angemeldet und wurde auf Grund seiner Angaben rückwirkend auf den 1. Januar 2004 im Register eingetragen; es wurde ihm die Anwendung des Saldosteuersatzes von 6% bewilligt. Am 10. April 2005 reichte X. die Abrechnung für die Periode 1. Semester 2004 (1. Januar bis 30. Juni 2004) ein und deklarierte einen Umsatz von Fr. 0.--. Für das 2. Semester 2004 (1. Juli bis 31. Dezember 2004) reichte er die Abrechnung am selben Tag ein und deklarierte einen steuerpflichtigen Umsatz von Fr. .... Er bezahlte entsprechend die Mehrwertsteuer von Fr. ... und Verzugszinsen von Fr. ....--. In den Abrechnungen für das 1. Semester 2005 vom 20. Juli 2005, für das 2. Semester 2005 vom 30. Januar 2006 und für das 1. und 2. Semester 2006 vom 26. November 2006 deklarierte er jeweils einen Umsatz von Fr. 0.--.

B.
Am 4. April und 27. August 2006 forderte X. von der ESTV die Rückzahlung der für das 2. Semester 2004 bezahlten Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. ... (plus Zinsen) mit der Begründung, sein Status als Selbständigerwerbender sei von der AHV Stelle ... nicht anerkannt worden, weshalb er sich auch für die Belange der Mehrwertsteuer als unselbständig erwerbend qualifiziere. Das bisher bestehende Auftragsverhältnis mit der Y. sei in ein Anstellungsverhältnis umgewandelt worden.

C.
Im einlässlich begründeten Entscheid vom 30. April 2007 erkannte die ESTV, X. sei zu Recht ins Register der Steuerpflichtigen eingetragen worden und er schulde der ESTV für die Steuerperioden 1. Quartal 2004 bis 2. Quartal 2005 (1. Januar 2004 bis 30. Juni 2005) Mehrwertsteuern von Fr. ... zuzüglich Verzugszinsen von 5 % ab dem 28. Februar 2005. An diese Steuerschulden würden seine geleisteten Zahlungen angerechnet. Ferner behielt sich die ESTV eine Kontrolle vor. In der Begründung präzisierte die ESTV insbesondere, die Eintragung sei zu Recht bereits per 1. Januar 2004 erfolgt. Seine subjektive Steuerpflicht habe frühestens per Ende Mai 2005 infolge Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit bzw. Umwandlung in ein Anstellungs-

verhältnis geendet. Eine Löschung sei frühestens per Ende des 2. Quartals 2005 möglich. Eine Rückerstattung der geschuldeten und bereits bezahlten Mehrwertsteuer sei abzulehnen.

D.
Am 2. Mai 2007 liess X. (Beschwerdeführer) die ESTV wissen, er verlange die Beurteilung des angefochtenen Entscheids durch eine richterliche Instanz. Die ESTV leitete deshalb seine begründete Einsprache vom 25. Mai 2007 als Sprungrekurs an das Bundesverwaltungsgericht weiter.

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner Eingabe vom 25. Mai 2007, der Entscheid der ESTV sei aufzuheben, er bzw. die X. Consulting sei aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen rückwirkend auf den 1. Januar 2004 zu löschen und der unter falschen Annahmen gutgläubig überwiesene Betrag von Fr. ... plus Zinsen sei ihm zurückzuerstatten. Zur Begründung machte er im Wesentlichen geltend, er habe bei der Y. in der Bearbeitung von Projekten für Kunden mitgewirkt. Bis Mitte Juli 2004 habe ein Anstellungsverhältnis mit jeweils projektbezogenen Arbeitsverträgen bestanden. Mit der Gründung der Einzelfirma X. Consulting im August/September 2004 sei der Aufbau einer Plattform für eine erfolgreichere Tätigkeit beabsichtigt gewesen. Mit der Y. seien jeweils projektbezogene Verträge abgeschlossen worden, so zum Beispiel ein "Agreement" vom 7. November 2004. Aufgrund solcher Agreements habe er am 31. August, 30. September, 31. Oktober, 30. November und am 31. Dezember 2004 der Y. insgesamt Fr. ... in Rechnung gestellt, dies gutgläubig einschliesslich Fr. ... Mehrwertsteuer. Ebenso gutgläubig habe er der ESTV am 15. April 2005 den Betrag von Fr. ... überwiesen. Die Monate Januar und Februar 2005 habe er seinem Studium an der Universität ... gewidmet. Für die darauf folgenden Monate sei keine Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt worden. Die Sozialversicherungsanstalt ... (SVA) habe nämlich mit Schreiben vom 13. Mai 2005 seine Selbständigkeit abgelehnt. Deshalb seien die Entschädigungen der Y. sowohl von der AHV als auch von der kantonalen Steuerverwaltung für die Jahre 2004 bis 2006 als Einkommen aus unselbständiger Erwebstätigkeit behandelt und besteuert worden. Entsprechend hätten die Parteien in der Folge die Verträge für die Zeit vom August bis Dezember 2004 angepasst. Die Y. habe die ihm vergütete Mehrwertsteuer zurückverlangt und auch erhalten. In der Folge habe er seine Löschung aus dem Register der Mehrwert-

steuerpflichtigen auf den 1. Januar 2004 sowie die Rückerstattung der geleisteten Zahlung verlangt. Er sei immer und ausnahmslos als Mitarbeiter der Y. aufgetreten und die Y. habe die Haftung für den Arbeitserfolg, die Risiken, die Lohn- und übrigen Kosten getragen (dies zugegebenermassen teilweise im Widerspruch zu den vertraglichen Abreden für die Zeit vom August bis Dezember 2004). Es sei deshalb unrichtig, wenn die ESTV ihn als selbständigen Anbieter von Leistungen betrachte, der die Tätigkeit auf eigenes Risiko ausgeübt habe. Er habe lediglich für den Zeitraum August bis Dezember 2004 seine der Y. erbrachten Leistungen inklusive Mehrwertsteuer fakturiert. Er beanstande auch die rückwirkende Eintragung als Steuerpflichtiger auf den Januar 2004, da bis zum Juli 2004 ein Anstellungsverhältnis bestanden und er die Anmeldung folgerichtig erst im Herbst 2004 vorgenommen habe.

Auf Aufforderung durch das Bundesverwaltungsgericht erklärte sich der Beschwerdeführer damit einverstanden, dass seine Eingabe vom 25. Mai 2007 als Sprungrekurs entgegengenommen wird. Ferner wurde eine Vollmacht seines Vertreters nachgereicht.

E.

Die ESTV beantragte mit Vernehmlassung vom 17. September 2007 die Abweisung der Beschwerde und legte im Wesentlichen dar, der Entscheid der SVA habe keinen Einfluss auf ihre Entscheidfindung aus der Sicht der Mehrwertsteuer und der Vertrag mit der Y. vom 7. November 2004 weise auf eine selbständige Tätigkeit hin. Mit Bezug auf die vom Beschwerdeführer nachträglich eingelegte Visitenkarte, wonach er den Kunden der Y. gegenüber als unselbständiger Mitarbeiter aufgetreten sei, brachte die ESTV vor, es sei mehr sein Verhältnis zur Y. als sein Auftreten bei deren Kunden entscheidend. Weiter wies die ESTV wiederum darauf hin, dass der Beschwerdeführer gestützt auf sein eigenes Anmeldungsschreiben vom 28. November 2004 rückwirkend auf den 1. Januar 2004 als Mehrwertsteuerpflichtiger aufgenommen worden sei und er am 10. April 2005 vorbehaltlos die Abrechnungen für die Steuerperioden 1. und 2. Semester 2004 eingereicht habe.

F.

Auf weitere entscheidrelevante Begründungen der Parteien wird das Bundesverwaltungsgericht im Rahmen seiner Erwägungen eingehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 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.

Entscheide der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer können mit Einsprache angefochten werden (Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Nach Art. 64 Abs. 2 MWSTG können Einsprachen gegen einen einlässlich begründeten Entscheid der ESTV auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet werden. Diese Voraussetzungen des Sprungrekurses sind vorliegend erfüllt.

Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Eingabe vom 25. Mai 2007 zuständig. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

2.

2.1 Mehrwertsteuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn eine Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland gesamthaft jährlich Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

2.1.1 Ob und wann der Steuerpflichtige diese Voraussetzungen erfüllt, hat er aufgrund des bei der Mehrwertsteuer geltenden Selbstveranla-

gungsprinzps selber zu klären (vgl. Art. 46 f. MWSTG; Urteil des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.1). Zu den Obliegenheiten des Steuerpflichtigen gehören unter anderem die An- und Abmeldung als steuerpflichtige Person (Art. 56 Abs. 1 und 2 MWSTG), die Auskunft gegenüber der ESTV (Art. 57 Abs. 1 MWSTG) sowie die Buchführung (Art. 58 MWSTG; vgl. auch ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1579 ff.; insbesondere zum Selbstveranlagungsprinzip ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.).

2.1.2 Unselbständige Personen sind im Normalfall nicht Steuersubjekt der Mehrwertsteuer (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1007). Zur Beurteilung, ob es sich bei einer bezahlten Arbeit um eine selbständige handelt, sind nach der Rechtsprechung und der Literatur alle Umstände zu berücksichtigen und abzuwägen (Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2, 2A.502/2004 vom 28. April 2005 E. 5.1 und 2A.468/1999 vom 27. Oktober 2000 E. 4; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1011 f.; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer, Bern 1999, S. 174 f.; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Freiburg 2000, S 101). Der Begriff der Selbständigkeit ist weit auszulegen, um zu vermeiden, dass die Mehrwertsteuerpflicht in einer Art und Weise beschränkt wird, die gegen das Prinzip der Wettbewerbsneutralität und der Allgemeinheit der Steuer verstösst (Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2 und vom 14. November 2003, ASA 76 S. 627 ff. E. 3.3; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 52, 54, und 61 ff.; RIEDO, a.a.O., S. 28 ff., 47).

2.1.3 Kriterien zur Abgrenzung der selbständigen von der unselbständigen Erwerbstätigkeit sind nach der Rechtsprechung insbesondere die Verantwortung für die Erfüllung der übernommenen Arbeit, das Handeln im eigenen Namen, die Beteiligung an Gewinn und Verlust, die Freiheit eine Arbeit zu übernehmen oder abzulehnen und die eigene Arbeit selbständig zu organisieren (Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 5; vom 14. November 2003, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 76 S. 627 E. 3.3; vom 27. Oktober 2000, ASA 71 S. 651 E. 4a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1428/2006 vom 29. August 2007 E. 2.2, je mit Hinweisen). Entscheidend für die Beurteilung

der Selbständigkeit ist unter anderem, wie ein Wirtschaftssubjekt nach aussen in Erscheinung tritt. Als selbständig kann gelten, wer nach aussen, insbesondere gegenüber den Personen, denen Leistungen erbracht werden, im eigenen Namen auftritt (Urteil des Bundesgerichts vom 14. November 2003, ASA 76 S. 627 E. 3.3.1; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1474/2006 vom 28. Januar 2008 E. 2.2.2 mit zahlreichen Hinweisen; A-1413/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1, A-1520/2006 vom 29. August 2007 E. 2.2.3, A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2). Die Lehre erwähnt weitere Kriterien, wie die Vornahme erheblicher Investitionen, die Verwendung eigener Geschäftsräumlichkeiten, die Beschäftigung von eigenem Personal und die Übernahme des Unternehmerrisikos (GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 29 zu Art. 21; CAMENZIND/ HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1009 f.).

2.1.4 Die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge sowie die Qualifikation einer Person als selbständig oder unselbständig im Zusammenhang mit den direkten Steuern bilden ein nicht unbedeutendes, aber nicht allein ausschlaggebendes Indiz für die mehrwertsteuerliche Behandlung (Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; vom 14. November 2003, ASA 76 S. 627 E. 3.3.2; vom 27. Oktober 2000, ASA 71 S. 651 E. 4a, b). Es können sich somit Abweichungen zwischen der Beurteilung nach mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener betreffend direkte Steuern bzw. Sozialversicherungsrecht ergeben. Es ist durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird (Urteil des Bundesgerichts vom 15. Oktober 1993, ASA 64 S. 732 E. 3d; Entscheid der SRK vom 23. Juni 2006 [SRK 2004-124] E. 2a/bb mit Hinweisen). Grundsätzlich ist zwar eine einheitliche Qualifikation der Begriffe Selbständigkeit und Unselbständigkeit im Sozialversicherungs- und Steuerrecht anzustreben (vgl. Bericht des Bundesrats über eine einheitliche und kohärente Behandlung von selbständiger bzw. unselbständiger Erwerbstätigkeit im Steuer- und im Sozialversicherungsabgaberecht vom 14. November 2001, Bundesblatt [BBl] 2002 1155 f.). Dabei können aber die verschiedenen Zielsetzungen dieser Rechtsgebiete nicht ausser Acht gelassen werden. Dem Sozialversicherungsrecht kommt primär die Funktion des Versicherungsschutzes zu, weswegen etwa im Bereich der AHV der Begriff der Selbständigkeit zum Schutz des Versicherten eher restriktiv interpretiert wird (Entscheid der SRK vom 20. Dezember 2005 [CRC 2004-224/225] E. 4a

[bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006]; Bericht des Bundesrates, a.a.O., BBl 2002 1155 ff.), während er im Mehrwertsteuerrecht eher extensiv ausgelegt wird (oben E. 3.1.2; vgl. zum Ganzen: Entscheid der SRK vom 23. Juni 2006 [SRK 2004-124] E. 2a/bb mit Hinweisen).

2.1.5 Nicht entscheidend ist grundsätzlich, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten. Die zivilrechtlichen Verhältnisse können im Bereich der Mehrwertsteuer nur (aber immerhin) gewisse Indizien über die selbständige Erwerbstätigkeit vermitteln (Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2 und 2A.502/2004 vom 28. April 2005 E. 5.1 mit Hinweisen). Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat generell nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 2.3; Entscheide der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.7 E. 2a; vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49 E. 3c/aa; ausführlich: RIEDO, a.a.O., S. 112).

2.2

2.2.1 Die Mehrwertsteuerpflicht gemäss Art. 21 Abs. 1 MWSTG beginnt nach Ablauf desjenigen Kalenderjahrs, in dem der massgebende Umsatz erzielt worden ist (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Wird die für die Mehrwertsteuerpflicht massgebende Tätigkeit neu aufgenommen oder durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweigs erweitert, beginnt die Mehrwertsteuerpflicht mit der Aufnahme der Tätigkeit, wenn zu erwarten ist, dass der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz innerhalb der nächsten zwölf Monate Fr. 75'000.-- übersteigen wird (Art. 28 Abs. 2 MWSTG).

2.2.2 Die Mehrwertsteuerpflicht endet unter anderem mit der Aufgabe der Tätigkeit, die der Steuer unterliegt (Art. 29 Bst. a MWSTG). Wenn die Mehrwertsteuerpflicht gemäss Art. 29 Bst. a und b MWSTG endet, obliegt es dem Mehrwertsteuerpflichtigen, die ESTV unverzüglich schriftlich zu benachrichtigen (Art. 56 Abs. 2 MWSTG).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist als Erstes die Steuerpflicht des Beschwerdeführers für das Jahr 2004 abzuklären.

3.1.1 Der Beschwerdeführer hat sich am 28. November 2004 mit Wirkung ab 1. Januar 2004 als Steuerpflichtiger bei der ESTV angemeldet. Unter der Rubrik "Aufnahme der Geschäftstätigkeit" gab er an: "Datum erster Auftrag/Vertrag: 01.01.2004; Datum der ersten Rechnungstellung 31.01.2004". Die "voraussichtlichen Umsätze für die ersten 12 Monate seit Aufnahme der Geschäftstätigkeit" bezifferte er mit Fr. ....--. Auf das Schreiben der ESTV vom 10. Dezember 2004, in welchem diese die Eintragung per 1. Januar 2004 mitteilte, reagierte er nicht. Sodann unterschrieb er am 13. Dezember 2004 eine Unterstellungserklärung betreffend Abrechnung nach Saldosteuersätzen. Offensichtlich ging er selbst Ende 2004 von einer selbständigen Geschäftstätigkeit für das – weitgehend bereits zurückliegende – Jahr 2004 aus. Sodann reichte er am 10. April 2005 der ESTV die Abrechnungen für die Periode 1. Semester 2004 (deklarierter Umsatz Null) und für das 2. Semester 2004 ein. In Letzterer deklarierte er einen steuerpflichtigen Umsatz von Fr. .... Die daraus resultierende Mehrwertsteuer von Fr. ... und Verzugszinsen von Fr. ....-- bezahlte er vorbehaltlos an die ESTV. Mit diesem Verhalten bestätigte er der ESTV gegenüber seine Steuerpflicht für das in Frage stehende Jahr 2004. Ferner liess er der ESTV in der Folge auch Abrechnungen für die Jahre 2005 und 2006, alle mit einen deklarierten Umsatz von Fr. 0.--, zukommen. Erst im Jahr 2006 machte er der ESTV gegenüber geltend, er sei als unselbständig erwerbend zu qualifizieren und forderte die bezahlten Mehrwertsteuern zurück.

Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips oblag dem Beschwerdeführer die Pflicht, seine Steuerpflicht selbst abzuklären (oben E. 2.1.1). Nach der Rechtsprechung entfaltet eine Anmeldung, die in der Folge (etwa durch Abrechnungen) bestätigt wird, deswegen eine gewisse Bindungswirkung, indem die Steuerpflichtigen auf ihre Erklärungen und ihr Verhalten gegenüber der ESTV behaftet werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5, in Bestätigung des Entscheids der SRK vom 21. Mai 2003 [SRK 2002-039] E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1413/2006 vom 16. November 2007 E. 2.2.2 mit Hinweisen, 3.2; Entscheid der SRK vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46 E. 3a). Diese Rechtsprechung beruht u.a. auf dem Verbot des widersprüchlichen Verhaltens. Der Steuerpflichtige, der sich widerspricht bzw. auf frühere Erklärungen zurückkommt, verletzt die Mitwirkungspflicht bzw. die Auskunftspflicht. Widersprüchliches Verhalten kann Auswirkungen auf die Beweiswürdigung durch das Gericht haben und unter Umständen dazu

führen, dass die ursprüngliche Erklärung als die korrekte angesehen werden darf (Entscheid der SRK vom 3. Februar 1998, veröffentlicht in VPB 62.84, E. 3b/aa mit Hinweisen; vgl. auch Entscheide der SRK vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46, E. 3a; vom 21. Mai 2003 [SRK 2002-039], E. 4a; zum Ganzen auch Entscheid der SRK vom 7. März 2005 [SRK 2003-191] E. 2d, 3).

Demzufolge ist die Tatsache, dass der Beschwerdeführer sowohl durch seine auf den 1. Januar 2004 rückwirkende Anmeldung als auch durch regelmässige Abrechnungen, die Deklaration von Umsätzen für das 2. Semester 2004 und die vorbehaltlose Zahlung der deklarierten Steuer seine Steuerpflicht bekundet hat, zumindest als klares Indiz für dessen subjektive Steuerpflicht – bezogen auf das ganze Jahr 2004 – zu werten. Seine spätere Behauptung, nicht selbständig gewesen zu sein, ist als widersprüchlich zu qualifizieren und büsst damit jedenfalls an Glaubwürdigkeit ein.

3.1.2 Darüberhinaus lässt sich auch aufgrund der Aktenlage schliessen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2004 tatsächlich selbständig erwerbend war.

Zum Verhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Y. – bei welcher er nach seinen heutigen Darstellungen angeblich angestellt war – ist das Folgende festzustellen: Am 7. November 2004 wurde für die Zeit vom 22. September bis (schätzungsweise) 31. Dezember 2004 ein Vertrag im Sinne eines Auftrags gemäss Art. 394 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) oder eines Werkvertrags gemäss Art. 363 ff. OR geschlossen. Der Beschwerdeführer verpflichtete sich, seine Sozialversicherungen selbst zu übernehmen und für Versicherungsschutz gegen Unfall und Krankheit besorgt zu sein. Er wurde ausdrücklich als frei anerkannt, die der Y. gewährten Dienstleistungen auch Dritten anzubieten. Er bestätigte, er arbeite als selbständige bzw. unabhängige Geschäftsperson ("independent professional") und auf eigenes Risiko. Die Ausgestaltung dieses Vertrags (wenn diese auch mehrwertsteuerlich nicht allein entscheidend ist, E. 2.1.5) spricht für die Einordnung des Beschwerdeführers als selbständig Erwerbstätiger; er hatte nach dem Vertrag als unabhängige und selbständige Vertragspartei (als Beauftragter oder Unternehmer im Sinn eines Werkvertrags) und auf eigene Rechnung unter Tragung des Risikos zu handeln, er konnte seine Arbeit selbständig organisieren und seine Dienste auch Dritten anbieten (zu

diesen Elementen oben E. 2.1.3). Die Behauptung des Beschwerdeführers, die Y. habe die Haftung für den Arbeitserfolg, die Risiken, die Lohn- und übrigen Kosten getragen, steht dieser Vereinbarung (wie er auch selbst einräumt) entgegen. Immerhin ist anzumerken, dass dieser Vertrag erst ab September 2004 galt. Es ist aber ohne Weiteres denkbar, dass auch zuvor – auch ohne schriftlichen Vertrag – ein ähnlich ausgestaltetes (Auftrags-)Verhältnis bestand.

Nicht belegt hat der Beschwerdeführer seine Angabe, er sei bei den Kunden, nach aussen also, immer als Mitarbeiter der Y. aufgetreten. Das Auftreten gegen aussen, welches ein wesentliches Kriterium bei der Prüfung der Selbständigkeit darstellt (oben E. 2.1.3), lässt sich vorliegend – abgesehen vom Auftreten als Selbständiger gegenüber der ESTV – aus den Akten nicht ersehen. Die von ihm mit der Eingabe vom 25. Mai 2007 eingereichte Visitenkarte ist zum Beweis nicht geeignet, diese kann zu irgendeinem Zeitpunkt angefertigt worden sein und dass sie im fraglichen Zeitraum verwendet worden ist, lässt sich nicht belegen.

Die eingereichten Unterlagen betreffend die Entschädigung des Beschwerdeführers durch die Y. ergeben das folgende Bild (siehe Beschwerdebeilagen 1 und 3): Für die Monate Februar bis April 2004 bestehen durch die Y. ausgestellte Lohnabrechnungen, auf welchen die Sozialversicherungsbeiträge abgezogen wurden. Ab Mai 2004 sind lediglich noch (wie bereits für die vorausgehenden Monate) "IP work statements" der Y. vorhanden, wonach ein bestimmter Betrag dem Beschwerdeführer überwiesen werde. Weiter sind als "Invoice" (also Rechnungen) bezeichnete Dokumente des Beschwerdeführers an die Y. der Monate März bis Dezember 2004 aktenkundig. Darin wurde über die "professional fees" und die "out of pocket expenses" abgerechnet und festgehalten, der fakturierte Betrag sei innert 30 Tagen zu überweisen. In den Rechnungen der Monate März bis Juli 2004 vermerkte der Beschwerdeführer jeweils seine persönliche AHV-Nummer. Ab August 2004 fakturierte er sein Honorar neu mit Mehrwertsteuer und vermerkte seine Mehrwertsteuernummer (Dezember) bzw. gab an, eine solche beantragt zu haben. Diese Unterlagen geben somit kein für das ganze Jahr 2004 einheitliches Bild. Die Ausgestaltung der IP work statements und namentlich die Rechnungen ("invoice") mit der Aufstellung über "professional fees" und Spesen und mit der Aufforderung zur Überweisung des fakturierten Betrags, lassen – und zwar für das ganze Jahr 2004 –

eher auf ein Auftragsverhältnis schliessen. Erst recht gilt dies angesichts der Fakturierung mit Mehrwertsteuer ab August 2004. Einzige Belege, die ein Anstellungsverhältnis nahelegen, sind die Lohnabrechnungen mit Abzug der Sozialversicherungsbeiträge für die Monate Februar bis April 2004 sowie die (wenig aussagekräftige) Erwähnung der AHV-Nummer auf den "Invoices" der Monate März bis Juli 2004. Dabei ist festzuhalten, dass die Tatsache der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge mehrwertsteuerlich nicht zwingend zur Verneinung der Selbständigkeit führt (E. 2.1.4).

Zusammenfassend überwiegen für die Zeit ab August 2004 die Hinweise auf eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit offenkundig (Agreement, Rechnungen mit fakturierter Mehrwertsteuer usw.). Für die Zeit anfangs 2004 ergeben sich zwar gewisse Unsicherheiten (Lohnabrechnungen Februar bis April 2004). Unter Berücksichtigung der erwähnten (E. 3.1.2) Tatsache, dass sich der Beschwerdeführer aus eigener Initiative per 1. Januar 2004 als Mehrwertsteuerpflichtiger angemeldet und seine Steuerpflicht in der Folge mehrmals anerkannt hat, ist aber zusammen mit den weiteren aktenkundigen Hinweisen auf eine Selbständigkeit, welche im Übrigen im Mehrwersteuerrecht eher weit zu verstehen ist (E. 2.1.2), bereits für die Zeit ab 1. Januar 2004 die Steuerpflicht zu bejahen. Seine späteren widersprüchlichen Angaben, doch eine unselbständige Tätigkeit ausgeübt zu haben, vermochte der Beschwerdeführer nicht zu belegen.

3.1.3 Die durch die SVA ... und die kantonale Steuerverwaltung (betreffend direkte Steuern) vorgenommene Qualifizierung des Beschwerdeführers als unselbständig Erwerbender ist für die mehrwertsteuerlichen Belange bei der vorliegenden Sachlage nicht bindend (oben E. 2.1.4). Ebenso unmassgeblich ist im Übrigen das (unbelegte) Vorbringen des Beschwerdeführers, aufgrund der Qualifikation der Sozialversicherungsbehörde seien die Verträge für die Zeit vom August bis Dezember 2004 angepasst worden. Massgeblich sind die tatsächlichen, wirtschaftlichen Gegebenheiten und diese dürften durch die ursprünglichen Verträge besser reflektiert werden als durch nachträglich angepasste Verträge.

3.1.4 Insgesamt hat der Beschwerdeführer aufgrund der sich aus den Akten ergebenden tatsächlichen Gegebenheiten sowie seiner Erklärungen gegenüber der ESTV ab 1. Januar 2004 (und zumindest bis Dezember 2004), als subjektiv steuerpflichtig im Sinn von Art. 21

Abs. 1 MWSTV zu gelten. Er hat deshalb zu Recht die von ihm selbst für das 2. Semester 2004 deklarierten Mehrwertsteuern (Fr. ...) sowie Verzugszinsen bezahlt und diese können nicht zurückgefordert werden. Die Beschwerde ist insoweit abzuweisen. Die Höhe der Steuerschuld im Einzelnen ist vorliegend im Übrigen nicht Streitgegenstand.

3.2 Der Beschwerdeführer hat sodann für die Perioden vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2006 Mehrwertsteuerabrechnungen eingereicht und dabei seinen Umsatz mit Fr. 0.-- angegeben. Für die Zeit nach dem 31. Dezember 2004 liegt bei den Akten lediglich noch ein "Temporary Employment Agreement" vom 6. September 2005 (act. 7). Aufgrund der vorliegenden Akten kann nicht beurteilt werden, wann allenfalls die Mehrwertsteuerpflicht des Beschwerdeführers endete. Die ESTV hat darüber auch noch nicht abschliessend entschieden; sie hält lediglich fest, der Beschwerdeführer sei zu Recht ins Register der Steuerpflichtigen eingetragen worden (Ziff. 1 des Dispositivs des angefochtenen Entscheids vom 30. April 2007). Für welchen Zeitraum dies gelte, lässt sich dem Dispositiv nicht entnehmen. Nach der Begründung im Entscheid der ESTV endete die subjektive Steuerpflicht des Beschwerdeführers "frühestens" per Ende Mai 2005 infolge Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit. Eine Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen sei deshalb frühestens per Ende des 2. Quartals 2005 möglich (Entscheid, Ziff. 3.6). Bis zu diesem Zeitpunkt hat die ESTV im angefochtenen Entscheid auch die Steuerschuld des Beschwerdeführers festgesetzt (Ziff. 2 des Dispositivs), wobei sie sich eine Kontrolle nach Art. 62 MWSTG vorbehielt (Ziff. 3 Dispositiv). Auf das sich implizit bereits aus den Schreiben vom 4. April und 27. August 2006 an die ESTV (sowie im vorliegenden Verfahren aus der Eingabe vom 25. Mai 2007) ergebende Begehren des Beschwerdeführers, seine fehlende subjektive Mehrwertsteuerpflicht auch für die Zeit nach dem 31. Dezember 2004 anzuerkennen, ist die ESTV damit zu Unrecht nicht eingegangen (vgl. Art. 63 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Sache ist deswegen zum Entscheid über der Frage der Steuerpflicht bzw. des Zeitpunkts, an dem diese geendet hat, an die ESTV zurückzuweisen; insofern ist die Beschwerde gutzuheissen.

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens obsiegt der Beschwerdeführer lediglich teilweise, weshalb er gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten teilweise zu tragen hat. Sie werden nach Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen

vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 1'300.-- angesetzt. Davon hat der Beschwerdeführer Fr. 1'000.-- zu tragen; diese Kosten werden mit dem Kostenvorschuss von Fr. 1'300.-- verrechnet. Der Restbetrag von Fr. 300.-- wird nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils erstattet. Der Beschwerdeführer ist nicht durch einen Anwalt oder einen anderen berufsmässigen Vertreter vertreten, womit eine Entschädigung nach Art. 9 Abs. 1 Bst. a VGKE nicht zugesprochen werden kann. Weitere Auslagen des Vertreters oder der Partei (Art. 8, 9 VGKE) wurden nicht geltend gemacht (wie generell keine Parteientschädigung beantragt wurde). Es kann ohnehin davon ausgegangen werden, dass die Kosten im Sinn von Art. 7 Abs. 4 VGKE verhältnismässig gering waren. Es ist folglich keine Parteientschädigung zuzusprechen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinn der Erwägungen (E. 3.2) teilweise gutgeheissen und die Sache zum Entscheid über die Steuerpflicht des Beschwerdeführers ab dem 1. Januar 2005 an die ESTV zurückgewiesen; im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'300.-- werden dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 1'000.-- auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1300.- verrechnet; der Restbetrag von Fr. 300.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils erstattet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzender Richter: Die Gerichtsschreiberin:

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

Versand: