Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-2628/2012

Urteil vom 5. Februar 2013

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Ralf Imstepf.

Parteien

A._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2005 bis 3. Quartal 2009);
Leistungsverhältnis; hoheitliche Leistungen; Personalverleih

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ AG (nachfolgend: die Steuerpflichtige) mit Sitz in Z._____ bezweckt den Anschluss von Endverbrauchern an das Erdgasnetz und die Lieferung von Erdgas sowie weiterer Dienstleistungen im Energie- und Versorgungsbereich. Die Steuerpflichtige ist seit dem 1. Juli 1999 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

A.b Mit Schreiben vom 27. Mai 2010 trat die Steuerpflichtige an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) heran. Die Steuerpflichtige unterstütze seit mehreren Jahren das Kreisgericht B._____ (nachfolgend: das Kreisgericht) bei der Führung der Schlichtungsstelle für Miet- und Pachtrecht und seit dem 1. Juni 2009 auch bei derjenigen im Bereich des Arbeitsrechts. Für die Führung der Schlichtungsstellen erhalte die Steuerpflichtige eine durch "die Staatsbuchhaltung" ausbezahlte Entschädigung, welche von der Anzahl der bearbeiteten Fälle abhängig sei und gerade die aufgelaufenen Kosten decken würde. Die Steuerpflichtige bat die ESTV, ihr mitzuteilen, ob die erhaltene Entschädigung als Abgeltung für eine hoheitliche Tätigkeit zu beurteilen sei.

A.c Am 1. Juli 2010 bezog die ESTV Stellung zur Anfrage der Steuerpflichtigen. Sie führte sinngemäss aus, dass die Steuerpflichtige nicht in eigenem Namen Verfügungen im Sinne von Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021) erlassen dürfe. Dies sei aber notwendige Voraussetzung damit eine Leistung als hoheitliche Tätigkeit im Sinne von Art. 3 Bst. g des Bundesgesetzes 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) angesehen werden könne. Die fragliche Entschädigung für die Führung des Sekretariats der Schlichtungsstellen für Miet- und Pachtrecht sowie für Arbeitsrecht stelle ein Entgelt für eine steuerbare Leistung dar und sei zu versteuern.

A.d Im November 2010 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine bereits im Dezember 2009 begonnene Kontrolle weiter. Untersucht wurden die Steuerperioden vom 1. Quartal 2005 bis zum 3. Quartal 2009 (Zeit vom 1. Januar 2005 bis zum 30. September 2009). Aufgrund der dabei aus der Sicht der ESTV festgestellten Mängel forderte sie mit "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. 334'640 / Verfügung" vom 15. November 2010 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 30'684.-- nebst Vergütungszins zu 5% ab dem 29. Februar 2008 (mittlerer Verfall) bis zum 31. Dezember 2009 bzw. zu 4.5% ab dem 1. Januar 2010 nach. Die ESTV machte neben an-

deren festgestellten Abrechnungsmängeln geltend, bei der Vergütung des Kantons C._____ (nachfolgend: der Kanton) an die Steuerpflichtige für die Führung des Sekretariats der Schlichtungsstellen handle es sich um steuerbaren Umsatz. Entgegen den Auskünften der ESTV im Schreiben vom 1. Juli 2010 an die Steuerpflichtige, sei diese Leistung aber fälschlicherweise nicht durch die Steuerpflichtige versteuert worden.

B.
Gegen die EM Nr. 334'640 liess die Steuerpflichtige am 13. Dezember 2010 bei der ESTV "Einsprache" erheben, welche sie nach Aufforderung der ESTV mit Eingabe vom 13. März 2012 ergänzte. Im Wesentlichen machte sie geltend, dass es sich bei der Führung des Sekretariats der Schlichtungsstellen um eine hoheitliche Tätigkeit handle, welche nicht besteuert werde. Unbestrittenermassen erlasse die Steuerpflichtige zwar keine Verfügungen im eigenen Namen, wie dies für hoheitliche Tätigkeiten gefordert sei, sondern verfüge nur im Namen der jeweiligen Schlichtungsstelle. Doch werde diese Betrachtung für sich alleine der Sachlage nicht gerecht. So seien die offensichtlich hoheitlichen Leistungen der Schlichtungsstellen hinreichend mit den Sekretariatsleistungen verbunden, so dass sie bei einer sachgemässen Gesamtbetrachtung der Tätigkeiten der Schlichtungsbehörde zuzurechnen seien. Die Sekretariatsleistungen seien daher gemeinsam mit den hoheitlichen Leistungen der Schlichtungsstellen als hoheitlich zu qualifizieren und unterlägen nicht der Mehrwertsteuer.

C.
Mit als "Einspracheentscheid" bezeichneter Verfügung vom 26. März 2012 wies die ESTV die "Einsprache" der Steuerpflichtigen ab. Die Beschwerdeführerin erbringe keine Kernaufgaben der Gerichtsbarkeit. Ihre Leistungen könnten daher nicht im Sinne des Einheitsgrundsatzes als mit den Leistungen der Schlichtungsstellen verbunden betrachtet werden. Zwei unterschiedliche Steuersubjekte – vorliegend einerseits die Steuerpflichtige, andererseits die Schlichtungsstellen – könnten nicht gemeinsam eine Gesamtleistung bzw. Haupt- und Nebenleistung erbringen. Nur die Leistungen eines einzigen Steuersubjekts seien bei Erfüllung der gegebenen Voraussetzungen einheitlich zu qualifizieren. Im Übrigen würde das Führen des Sekretariats der Schlichtungsstellen nicht als hoheitlich gelten, weil die Steuerpflichtige nicht im eigenen Namen Verfügungen erlassen könne.

D.
Gegen diese Verfügung vom 26. März 2012 liess die Steuerpflichtige (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) am 11. Mai 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt, den "Einspracheentscheid" aufzuheben und die ESTV zu verpflichten, ihr den bereits bezahlten Betrag in der Höhe von Fr. 6'731.20 nebst Zins zurückzubezahlen. Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, dass nicht sie selber das Sekretariat der Schlichtungsstellen führen würde, sondern lediglich die entsprechenden Räume sowie eine Person zur Führung des Sekretariats zur Verfügung stelle. Dementsprechend könne die Beschwerdeführerin zwar keine Verfügungen in eigenem Namen erlassen, doch treffe dies nicht auf die Person zu, welche die Führung des Sekretariats besorge. Diese Mitarbeiterin erstelle und versende durch sie unterzeichnete Vorladungen, setze Fristen an, fixiere Verhandlungstermine und setze Kostenvorschüsse fest. Zusammen mit dem Präsidium der Schlichtungsstelle versende sie Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG im Namen der Schlichtungsstelle. Daher seien die vorliegend fraglichen Entgelte als hoheitlich gemäss Art. 23 Abs. 1 des zum Zeitpunkt der Tätigkeiten in Kraft stehen (alten) Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu qualifizieren und seien somit nicht steuerbar. Das habe sich auch daraus ergeben, dass die Leistungen des Sekretariats zum Schlichtungsverfahren, welches als hoheitlich zu qualifizieren sei, gehören würden. Entgegen der falschen Würdigung der ESTV seien diese Leistungen im Sinne einer einheitlichen Betrachtung mit den hoheitlichen Leistungen verbunden und daher ebenfalls als hoheitlich zu qualifizieren.

Zudem sei die tatsächliche Leistungserbringerin nicht die Beschwerdeführerin, sondern die Mitarbeiterin des Sekretariats. Diese sei nicht durch die Beschwerdeführerin, sondern die Schlichtungsstellen weisungsgebunden. Die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin würden sich auf die Zurverfügungstellung der Infrastruktur der Schlichtungsstelle samt Sekretariat und auf das Stellen einer Person für die Führung des Sekretariats beschränken. Die Vergütung, die die Beschwerdeführerin vom Kanton erhalte, vermöge die tatsächlichen Personalkosten nicht zu decken und sei somit nicht als Entgelt für die erbrachten Leistungen zu sehen. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin die Entschädigungen direkt an die Mitarbeiterin des Sekretariats weitergeleitet. Für die Zurverfügungstellung der Infrastruktur habe die Beschwerdeführerin keine Beiträge vom Kanton erhalten.

Im Übrigen sei die organisatorische Eingliederung des Sekretariats dadurch belegt, dass das Sekretariat erst kürzlich durch das Kreisgericht einer Revision unterzogen wurde. Die Beschwerdeführerin habe mit der Arbeit der Schlichtungsstelle bzw. des Sekretariats nichts zu tun.

E.
In ihrer Vernehmlassung vom 5. Juli 2012 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde. Die Sachverhaltsvorbringen der Beschwerdeführerin würden teilweise denjenigen im Verfahren vor der ESTV widersprechen. Ihr scheine es sehr unwahrscheinlich, dass das Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Schlichtungsstellen – anstelle eines Auftrags zur Erbringung von Sekretariatsdienstleistungen – aus einer Kombination von Zurverfügungstellen von Infrastruktur, Raummietung und Personalverleih bestehen würde. Im Ergebnis sei dies jedoch für die mehrwertsteuerliche Bewertung irrelevant. Da das Überlassen von Raum und Infrastruktur gemäss Vorbringen der Beschwerdeführerin unentgeltlich erfolgt sein soll, sei dieses für die Mehrwertsteuer irrelevant. Bei der angeblichen Entschädigung des Kantons dagegen handle es sich um ein Entgelt für den grundsätzlich steuerbaren Personalverleih. Dass dieses Entgelt die Kosten nicht zu decken vermöge, ändere nichts daran, dass die Zahlung deswegen erfolge, weil die Beschwerdeführerin Personal verleihe. Es liege dementsprechend auch dann ein steuerbares Leistungsverhältnis vor. Selbst für den Fall, dass also die Sachverhaltsvorbringen der Beschwerdeführerin korrekt sein sollten, was die ESTV bestreitet, sei die Entschädigung des Kantons steuerbarer Umsatz.

Entgegen den Vorbringen der Beschwerdeführerin gehe die ESTV aber weiterhin davon aus, dass es bei den vorliegend zu beurteilenden Leistungen nicht um Personalverleih, sondern um Sekretariatsdienstleistungen handeln würden. Da die Mitarbeiterin nicht im eigenen Namen Verfügungen im Sinne des Art. 5 VwVG erlasse, sondern im Namen der jeweiligen Schlichtungsstelle, könnten die Sekretariatsdienstleistungen der Beschwerdeführerin nicht als hoheitlich qualifiziert werden und seien daher steuerbar.

F.
Mit Schreiben vom 9. August 2012 bezog die Beschwerdeführerin – ohne entsprechende Aufforderung – Stellung zu den Vorbringen in der Vernehmlassung der ESTV. Im Wesentlichen führt sie aus, dass sich aus ihren Darstellungen keine Widersprüche ergäben. Zwar erhalte sie eine Entschädigung vom Kanton für die Zurverfügungstellung der Räume und

Infrastruktur (und nicht für die Führung des Sekretariates), jedoch verbleibe ihr davon nichts, da sie das erhaltene Entgelt direkt an das Sekretariat der Schlichtungsstellen weiterleite. Vorliegend könne es sich auch nicht um Personalverleih handeln, da Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (Arbeitsvermittlungsgesetz, AVG, SR 823.11) vorsähe, dass Personalverleiher gewerbsmässig Arbeitnehmer verliehen. Das für den Personalverleih notwendige Element der Gewerbsmässigkeit sei aber bei der Beschwerdeführerin gerade nicht gegeben, da sie kein Entgelt für das Überlassen einer Mitarbeiterin zur Führung des Sekretariats erhalte. Es liege überhaupt kein Entgelt vor, womit auch kein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis bestehen würde.

Die Beschwerdeführerin erziele zudem auch nicht im Rahmen eines Auftragsverhältnisses ein steuerbares Entgelt. Die vom Kanton erhaltene Entschädigung leite sie direkt an das Sekretariat der Schlichtungsstellen weiter. Mangels eines Entgelts sei daher ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis zu verneinen.

Im Übrigen erfülle die Sekretariatsmitarbeiterin – entgegen der Vorbringen der ESTV – auch Tätigkeiten, welche durchaus hoheitlichen Charakters seien. So erstelle und versende sie Vorladungen, setze Fristen an, fixiere Verhandlungstermine und setze Kostenvorschüsse fest.

G.
Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidrelevant – in den nachfolgenden Erwägungen näher einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2

1.2.1 Hinsichtlich der funktionalen Zuständigkeit ist Folgendes zu bemerken: Im vorliegenden Fall wird eine als "Einspracheentscheid" bezeichnete Verfügung der Vorinstanz angefochten.

1.2.2

1.2.2.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, das die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1, 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 1.2.1.1).

1.2.2.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG).

1.2.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung erging, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht diese Verfügung in der EM Nr. 334'640 vom 15. November 2010. Das Gesetz nennt die EM u.a. im Zusammenhang mit Kontrollen durch die ESTV bei der steuerpflichtigen Person. Eine solche Kontrolle wird mit einer EM abgeschlossen (vgl. Art. 78 Abs. 5 MWSTG). In der Lehre wird die Auffassung, die EM stelle eine Verfügung dar, wiederholt als unzutreffend kritisiert (vgl. IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Einführung in die neue Mehrwertsteuerordnung, Langenthal 2010, § 8 N. 39, § 10 N. 83 ff., die Autoren bezeichnen die EM als "Verfügungssurrogat"; MICHAEL BEUSCH, in: MWSTG Kommentar, Schweizerisches Mehrwertsteuergesetz mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, Regine

Schluckebier/Felix Geiger [Hrsg.], Zürich 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], N. 18 zu Art. 42; BEATRICE BLUM, Auswirkungen des neuen Verfahrensrechts für die steuerpflichtigen Personen, in: Schweizer Treuhänder [ST] 2010, S. 289, 291 f.; dieselbe, in: zsis) 2010 Best Case Nr. 7, Ziff. 3.3; dieselbe, in: MWSTG Kommentar, N. 35 zu Art. 78; FELIX GEIGER, in: MWSTG Kommentar, N. 5 zu Art. 82; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5105/2011 vom 19. Juli 2012 E. 1.2.3).

1.2.4 Ob es sich bei der EM um eine Verfügung handelt oder nicht, braucht vorliegend nicht abschliessend beurteilt zu werden. Unbestrittenermassen handelt es sich beim "Einspracheentscheid" um eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG. Indem die Beschwerdeführerin gegen den "Einspracheentscheid" beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (vgl. E. 1.2.2.1) zumindest in Kauf genommen. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde (vgl. E. 1.2.2.2) zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" einlässlich begründet ist (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 1.2, A-5105/2011 vom 19. Juli 2012 E. 1.2.4, A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 1.2.3). Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.2.5 Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid das Anfechtungsobjekt, d.h. vorliegend der "Einspracheentscheid" der ESTV vom 26. März 2012. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2.6 Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) bildet einen wichtigen und deshalb eigens aufgeführten Teilaspekt des allgemeineren Grundsatzes des fairen Verfahrens gemäss Art. 6 Ziff. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) und Art. 29 Abs. 1 BV (BGE 129 I 85 E. 4.1, 133 I 100 E. 4.5). Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK kommt in diesem Zusammenhang dieselbe Tragweite zu (BGE 133 I 98 E. 2.1). Die Folgerung, dass der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) zum fair trial auch bei der Auslegung von Art. 29 BV Rechnung getragen werden muss, ist

jedoch deswegen bedeutsam, als somit in den verbleibenden, nicht unter den Schutzbereich von Art. 6 Ziff. 1 EMRK fallenden Gerichtsverfahren das rechtliche Gehör nicht restriktiver zu fassen ist als in den Verfahren, welche der letztgenannten Garantie unterstehen (BGE 133 I 100 E. 4.6; ULRICH MEYER/JOHANNA DORMANN, in: Marcel Alexander Niggli/Peter Uebersax/Hans Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl., Basel 2011, N. 26 ad Art. 102). Aus dem Recht auf ein faires Gerichtsverfahren fliesst somit das Recht der Parteien, von jeder dem Gericht eingereichten Stellungnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu äussern zu können. Dieses Recht besteht unabhängig davon, ob diese neue Tatsachen oder Argumente enthält und ob sie das Gericht tatsächlich zu beeinflussen vermag (BGE 133 I 100 E. 4.5 ff.; MEYER/DORMANN, a.a.O., N. 24 ad Art. 102). Im Lichte dieser konventions- bzw. verfassungsrechtlichen Anforderungen ist die Durchführung eines weiteren Schriftenwechsel nicht von Vornherein ausgeschlossen; die beschwerdeführende Partei kann sich somit grundsätzlich bei Bedarf auch zu der Vernehmlassung der ESTV noch spontan äussern (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N. 3.50). Zu beachten bleibt, dass eine Partei, welche eine Eingabe vom Gericht ohne Fristansetzung erhalten hat, ihre Stellungnahme aus Gründen des Zeitgewinns sowie nach Treu und Glauben umgehend (BGE 133 I 98 E. 2.2) bzw. unverzüglich einzureichen hat, andernfalls von einem Verzicht auf eine Stellungnahme auszugehen ist (BGE 133 I 100 E. 4.8 mit Hinweisen; Urteil A-5550/2008 des Bundesverwaltungsgerichts vom 21. Oktober 2009 E. 1.1.3).

Bedeutung und Tragweite des Begriffs der Unverzüglichkeit wurden in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung noch nicht abschliessend geklärt. Zumindest hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang jedoch auf die kantonale Rechtsprechung, welche aus der Voraussetzung der Unverzüglichkeit einer Stellungnahme den Schluss gezogen hat, dass darunter nicht die ordentliche, regelmässig auf dreissig Tage angesetzte Beschwerdefrist verstanden werden kann; als unverzüglich sei vielmehr eine Stellungnahme zu qualifizieren, welche innerhalb einer Zeitspanne von höchstens zehn Tagen eingereicht worden sei (Entscheid des Kassationsgerichts des Kantons Zürich vom 12. Februar 2008 E. 3, veröffentlicht in Schweizerische Juristen-Zeitung [SJZ] 104 [2008], S. 551 ff.). Eine Kopie der Vernehmlassung vom 5. Juli 2012 wurden der Beschwerdeführerin als Beilage zum Schreiben des Bundesverwaltungsgerichts vom 10. Juli 2012 zur Kenntnis gebracht. Vorab per Fax stellte die Beschwerdeführerin beim Bundesverwaltungsgericht am 16. Juli 2012 ein Gesuch

um Fristgewährung zur Stellungnahme bis zum 17. August 2012. Mit Schreiben vom 18. Juli 2012 teilte das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerdeführerin mit, dass das Bundesverwaltungsgericht bisher keine Frist angesetzt hat und dass es der Beschwerdeführerin freistehe, innert angemessener Frist eine unaufgeforderte Stellungnahme einzureichen. Mit Schreiben vom 9. August 2012 reichte die Beschwerdeführerin eine Stellungnahme zur Vernehmlassung der ESTV ein. Ob diese im Sinne der Voraussetzung der Unverzüglichkeit noch als rechtzeitig eingegangen angesehen werden kann, kann mangels Relevanz der darin enthaltenen Äusserungen für den vorliegenden Entscheid offen bleiben.

1.3 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2005 bis 2009 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des MWSTG. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG sowie der dazugehörigen Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

2.

2.1

2.1.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (nach bisheriger Terminologie als sog. "Leistungsaustauschverhältnis" bezeichnet, genauer ist aber der Begriff "Leistungsverhältnis"; vgl. hierzu BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O, § 4 N.

3, ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2012, Rz. 592; FELIX GEIGER, in: MWSTG Kommentar, N. 2 zu Art. 18). Die Entgeltlichkeit stellt – vom Eigenverbrauch abgesehen (vgl. Art. 5 Bst. c aMWSTG) – ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (anstelle zahlreicher: BGE 132 II 353 E. 4.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3).

2.1.2 Die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 138 II 239 E. 3.2; 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen, Urteil des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1). Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8058/2008 vom 13. Januar 2011 E. 3.1, A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 3.1.1). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Ausreichend kann folglich auch sein, wenn einer Leistung ein erwartetes (Üblichkeit) oder erwartbares Entgelt (nach den Umständen ist erwartbar, dass eine Leistung die Entrichtung eines Entgelt auslöst) gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszugehen ist, die Leistung löse die Entrichtung eines Entgelt aus (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6038/2006 und A-6047/2008 vom 16. September 2009 E. 2.1).

2.1.3 Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt ist (wie auch bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage) primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht. Es ist zu prüfen, ob der Aufwand vom Leistungsempfänger erbracht wird, um die Leistung des Leistungserbringers zu erhalten (statt vieler: BVGE 2009/34 E. 2.2.1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von

den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

2.1.4 Das Entgelt stellt zudem die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer dar (Art. 33 Abs. 1 aMWSTG; vgl. BGE 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6). Dazu gehört alles, was die Empfängerin oder an ihrer Stelle eine dritte Person als Vermögenswert für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist somit auf das, was der Leistungsempfänger aufwendet und nicht auf das, was der Leistende erhält, abzustellen. Was Entgelt ist, bestimmt sich aus der Sicht des Abnehmers und nicht des Leistungserbringers (Urteil des Bundesgerichts vom 9. April 2002, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 S. 792 E. 5.1; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6213/2007 vom 24. August 2009 E. 2.3, A-1441/2006 vom 18. September 2008 E. 2.1.2). Die Steuerpflicht ist nicht an eine Gewinnabsicht des Leistungserbringers geknüpft (vgl. Art. 21 Abs. 1 MWSTG). Es ist deshalb für die Steuerpflicht nicht von Bedeutung, ob aus den erzielten Einnahmen tatsächlich ein Gewinn oder ein Verlust resultiert (vgl. Urteil A-3149/2012 des Bundesverwaltungsgerichts vom 4. Januar 2013 E. 2.5.4; GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Rz. 27 zu Art. 21). Ob eine Tätigkeit "rentabel" ist oder nicht, ist für die Beurteilung der Frage, ob ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis vorliegt, nicht von Bedeutung (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8437/2007 vom 14. Dezember 2009 E. 3.5.4).

2.2

2.2.1 Im Rahmen der Beurteilung, ob ein mehrwertsteuerlich relevantes Leistungsverhältnis vorliegt, stellt sich die Frage, wer als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu gelten hat (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2A.215/2003 vom 20. Januar 2005 E. 6.4 und 6.5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2967/2008 vom 11. August 2010 E. 2.3.1, A-6143/2007 vom 28. Mai 2009 E. 2.2.2.2, A-1390/2006 vom 30. Oktober 2007 E. 2.2).

2.2.2 Bei der Ermittlung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers ist das Auftreten gegen aussen im eigenen Namen massgeblich (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1475/2006 vom 20. November 2008 E. 3.2.1, A-1494/2006 vom 21. September 2007 E. 3.1.2 und E. 3.2.2 mit Hinweisen). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten in eigenem Namen

auftritt. Massgebend ist dabei die Frage, wie die angebotene Leistung für die Allgemeinheit bzw. für den neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5747/2008 vom 17. März 2011 E. 2.4.2). Wer Lieferungen oder Dienstleistungen dagegen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem Dritten zu Stande kommt, gilt als blosser Vermittler (Art. 11 Abs. 1 aMWSTG; direkte Stellvertretung). Für die Annahme einer direkten Stellvertretung genügt es nicht, wenn der Vertreter dem Dritten bloss anzeigt, dass er als Vertreter handelt, ohne die Identität des Vertretenen namentlich bekannt zu geben. Eine stillschweigende Willenskundgabe, im fremden Namen und für fremde Rechnung handeln zu wollen, genügt ebenfalls nicht zur Annahme einer direkten Stellvertretung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts. Namentlich reicht nicht aus, dass die Beteiligten in Kenntnis der Vertretungsverhältnisse handeln bzw. – wie dies bei der Stellvertretung nach Zivilrecht der Fall wäre (vgl. Art. 32 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR, SR 220]) – der Dritte aus den Umständen schliessen muss, dass der Vertreter für Rechnung des Vertretenen handelt oder wenn es ihm gleichgültig ist (vgl. zum Ganzen etwa Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.2.2, A-1547/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.2.2 je mit zahlreichen Hinweisen).

2.2.3 Handelt bei einer Lieferung oder Dienstleistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Dritten eine Lieferung oder Dienstleistung vor (Art. 11 Abs. 2 aMWSTG; indirekte Stellvertretung). Nach der Rechtsprechung ist die Fiktion dieser zwei Umsätze bei der indirekten Stellvertretung (eigentlicher Leistungserbringer an indirekten Stellvertreter und indirekter Stellvertreter an Leistungsbezüger) sowohl auf die Lieferung von Gegenständen als auch auf Dienstleistungen anwendbar. Im Ergebnis bedeutet dies, dass auch derjenige als Erbringer einer Leistung gilt, der sich darauf beschränkt, den Gegenstand oder die Dienstleistung eines Dritten im eigenen Namen weiter zu fakturieren. Damit einer steuerpflichtigen Person eine Leistung mehrwertsteuerlich zuzurechnen ist, braucht sie diese folglich nicht zwingend auch physisch selbst zu erbringen. Es genügt, dass sie sich mit allen Eigenschaften einer steuerpflichtigen Person in die Umsatzkette einfügt und dabei nicht als blosse Vermittlerin (direkte Stellvertreterin) auftritt (statt vieler: Urteile

des Bundesverwaltungsgerichts A-1547/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.2.1).

2.2.4 Nur wer also Geschäfte Dritter bloss vermittelt, d.h. als direkter Stellvertreter im fremden Namen und für fremde Rechnung tätig wird, der bewirkt keinen eigenen Umsatz, den es zu versteuern gäbe. Wird dabei indes eine Vermittlungsprovision erzielt, ist diesfalls entsprechend die Vermittlungsleistung zu versteuern. Handelt er hingegen als indirekter Stellvertreter, weil er nicht ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen auftritt, dann hat er die ("vermittelte") Leistung als Ganzes zu versteuern, da er sich in die Umsatzkette einfügt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.2.3, A-1547/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.2.3 je mit zahlreichen Hinweisen).

2.3

2.3.1 Umsätze "in Ausübung hoheitlicher Gewalt" gemäss Art. 23 Abs. 1 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG sind nicht steuerbar; sie berechtigen aber den Steuerpflichtigen auch nicht zum Vorsteuerabzug. Sie werden weder im aMWSTG noch in der aMWSTGV definiert. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Begriff der Hoheitlichkeit restriktiv zu handhaben, da es sich bei der Regelung, wonach in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbrachte Leistungen der Mehrwertsteuer nicht unterliegen, um eine Ausnahme vom Grundprinzip der Allgemeinheit der Verbrauchssteuer handelt (Urteil des Bundesgerichts 2A.388/2001 vom 26. Februar 2002 E. 4.3 mit weiteren Hinweisen, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6743/2009 vom 3. Mai 2010 E. 2.1.3). Hoheitliches Handeln zeichnet sich laut Rechtsprechung dadurch aus, dass ein Subordinationsverhältnis gegeben ist und eine gegenüber dem Bürger erzwingbare öffentlich-rechtliche Regelung zur Anwendung gelangt. Ebenfalls ein wichtiges Kriterium ist, dass die Leistungen nicht mit privaten Anbietern konkurrieren, mithin nicht marktfähig sind (Urteil des Bundesgerichts 2A.197/2005 vom 28. Dezember 2005 E. 3.1, BGE 125 II 480 E. 8.b, ASA 70 S. 163, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1540/2006 vom 8. Januar 2008 E. 2.2.1, mit weiteren Hinweisen). Keinesfalls ist die "hoheitliche Tätigkeit" mit "öffentlich-rechtlichem Handeln" gleichzusetzen, ansonsten wären alle Tätigkeiten der Verwaltung und sämtliche Aufgaben im öffentlichen Interesse hoheitlich. Der Ausdruck "in Ausübung hoheitlicher Gewalt" ist auf jeden Fall enger als jener der "öffentlich-rechtlichen Aufgaben" (Urteil des Bundesgerichts 2A.305/2002 vom 6. Januar 2003 E. 2).

2.3.2 Die Ausübung von hoheitlicher Gewalt kann gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung vom Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde etc.) an Nichtgemeinwesen delegiert werden (vgl. die Urteile des Bundesgerichts 2A.83/2006 vom 18. Oktober 2006 E. 3, 2A.167/2005 vom 8. Mai 2006 E. 10.2, 2A.388/2001 vom 26. Februar 2002 E. 4.4). Ob die Leistungen des Nichtgemeinwesen an Dritte im Rahmen dieser Delegation als hoheitlich im mehrwertsteuerlichen Sinne qualifiziert werden kann, hängt gemäss der zitierten Rechtsprechung und der Praxis der ESTV (Branchenbroschüre Nr. 18, Gemeinwesen, gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009, Ziff. 1.2) von gewissen Kriterien ab. So muss das delegierende Gemeinwesen mit den rechtlichen Befugnissen ausgestattet sein, die zu delegierende Tätigkeit selber hoheitlich auszuüben. Die Übertragung der Ausübung der hoheitlichen Tätigkeit bedarf sodann einer gesetzlichen Regelung. Zudem muss die in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit handelnde Person ermächtigt sein, in eigenem Namen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG oder gleichlautender kantonaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen zu erlassen, gegen die Rechtsmittel ergriffen werden können.

2.3.3 Da diesbezüglich der private Rechtsträger in eigenem Namen verfügen muss, kann dieser nicht als direkter Stellvertreter im Sinne von Art. 11 Abs. 1 aMWSTG angesehen werden (E. 2.2.2). Daraus ergibt sich bei der Beurteilung von delegierten hoheitlichen Tätigkeiten die Notwendigkeit, zwei Leistungsverhältnisse voneinander zu unterscheiden: Einerseits besteht ein Leistungsverhältnis zwischen dem delegierenden Gemeinwesen und der mit hoheitlicher Gewalt auszustattenden Person bezüglich der Übertragung dieser Befugnisse und andererseits liegt ein Leistungsverhältnis zwischen Letzerer und derjenigen Drittperson vor, welche die hoheitliche Leistung bezieht. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung steht nun nur bei diesem zweiten Leistungsverhältnis eine hoheitliche Leistung im Sinne von Art. 23 Abs. 1 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG zur Diskussion. Beim ersten Leistungsverhältnis dagegen, demjenigen zwischen dem Gemeinwesen und der Person, welche die hoheitliche Leistung im Auftrag des Gemeinwesen an Dritte erbringt, handelt es sich nicht um ein Verhältnis mit hoheitlichem Charakter. Vielmehr ist die Auftragserfüllung der delegierten Person, welche vom Gemeinwesen hierfür ein Entgelt erhält, als ordentlich steuerbare Leistung gegenüber dem Gemeinwesen zu verstehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.83/2006 vom 18. Oktober 2006 E. 3 mit weiteren Hinweisen).

2.4 Beim Personalverleih überlässt der Arbeitgeber (Verleiher) einem Dritten Arbeitnehmer. Gewerbsmässiger Personalverleih bedingt eine Bewilligung gemäss den Art. 12 ff. AVG. Beim Personalverleih handelt es sich grundsätzlich um eine steuerbare Dienstleistung (vgl. Urteil 2C_612/2007 des Bundesgerichts vom 7. April 2008 E. 7.4). Ausnahme hiervon bildet einzig Art. 18 Ziff. 12 aMWSTG, wonach das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nichtgewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke von der Steuer ausgenommen ist.

2.5 Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind miteinander verbundene Leistungen mehrwertsteuerlich als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang zu betrachten, wenn sie wirtschaftlich derart eng zusammengehören und ineinandergreifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden. Es gelten für alle in diesem Leistungskomplex zusammengefassten Leistungen dieselben Vorschriften (bspw. bezüglich des Orts der Besteuerung, des Steuersatzes und den Steuerbefreiungsvorschriften). Zusammenhängende Leistungen werden dann einheitlich behandelt, wenn es sich um eine eigentliche Gesamtleistung im hier beschriebenen Sinn einerseits handelt oder aber zur Hauptleistung akzessorische Nebenleistungen andererseits vorliegen. Liegt eine Gesamtleistung vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentliche Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Liegt dagegen eine Hauptleistung mit einer oder mehreren akzessorischen Nebenleistungen vor, richtet sich die Beurteilung der Nebenleistung(en) stets nach der Eigenschaft der Hauptleistung; diese stellt den Kern der zu erbringenden Leistung dar. Liegt weder eine Gesamtleistung noch eine Haupt- und Nebenleistung vor, so handelt es sich um mehrere selbstständige Leistungen, die mehrwertsteuerlich getrennt zu behandeln sind (zum Ganzen: Urteil 2C_807/2008 des Bundesgerichts vom 19. Juni 2009 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Die in der Gesamtleistung zusammengefassten Leistungen müssen von einem einzigen Leistungserbringer an einen einzigen Leistungsempfänger erbracht werden. Leistungen durch verschiedene Leistungserbringer und solche an verschiedene Leistungsempfänger lassen keine Gesamtleistungen entstehen (vgl. zum neuen Recht: CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., Rz. 914). Eine Leistung kann nur dann eine Nebenleistung zur Hauptleistung sein, wenn beide Leistungen vom gleichen Leistungserbringer stammen (vgl. PHILIP ROBINSON/CRISTINA OBERHEID,

in: mwst.com, a.a.O., Rz. 31 zu Art. 18 Ziff. 19; RUDOLF SCHUMACHER, in: mwst.com, a.a.O., Rz. 66 zu Art. 18 Ziff. 21; MATHIAS BOPP, Einheitlichkeit der Leistung, in: Schweizer Treuhänder [ST] 3/2004 S. 228).

3.

3.1 Vorliegend bestreitet die Beschwerdeführerin, dass die vom Kanton an sie entrichtete Entschädigung in der Höhe von gesamthaft Fr. 95'300.-- mehrwertsteuerlich bei ihr zu erfassen ist. Es gilt in einem ersten Schritt zu überprüfen, ob zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kanton ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis zustande gekommen ist (E. 3.2). Falls dies bejaht wird, stellt sich die Frage, ob es sich bei der Tätigkeit der Beschwerdeführerin um eine ordentlich steuerbare oder allenfalls um eine anderweitige, von der Steuer ausgenommene Leistung handelt (E. 3.3).

3.2

3.2.1 Die Annahme eines steuerbaren Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass eine Leistung gegen ein Entgelt erbracht wird (E. 2.1.1) und zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung vorliegt (E. 2.1.2 und hiernach E. 3.2.2). Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin Entschädigungen durch den Kanton von gesamthaft Fr. 95'300.-- erhalten hat. Diese seien gemäss EM Nr. 334'640 der Beschwerdeführerin im Jahr 2005 in der Höhe von Fr. 42'900.-- und im Jahr 2009 in der Höhe von Fr. 52'400.-- zugeflossen. Die Beschwerdeführerin nahm im Gegenzug Tätigkeiten zu Gunsten des Kreisgerichts vor: So machte die Beschwerdeführerin im Verfahren vor der ESTV zunächst geltend, sie führe für das Kreisgericht das Sekretariat der Schlichtungsstellen für Miet-, Pacht- und Arbeitsrecht. Vor Bundesverwaltungsgericht bringt sie dagegen vor, lediglich eine Mitarbeiterin für das Sekretariat und Infrastruktur den Schlichtungsstellen zur Verfügung zu stellen. Zwar ist infolge dieser uneinheitlicher Vorbringen nicht geklärt, welche Tätigkeiten die Beschwerdeführerin in den fraglichen Steuerperioden tatsächlich genau erbracht hat. Weitere sachverhaltiche Abklärungen erübrigen sich aber deshalb, weil insoweit unbestritten ist, dass die Beschwerdeführerin Tätigkeiten zu Gunsten der Schlichtungsstellen des Kreisgerichts ausführte (vgl. unten 3.3.2).

3.2.2

3.2.2.1 Ob es sich bei diesen um steuerbare Leistungen gegen Entgelt im mehrwertsteuerlichen Sinne handelt, hängt davon ab, ob eine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen den Tätigkeiten und der bezahlten Vergütung

vorliegt (E. 2.1.2). Die diesbezügliche Beurteilung erfolgt aus der Sicht des Leistungsempfängers. Es ist also danach zu fragen, ob der Leistungsempfänger die Vergütung erbracht hat, um in den Genuss der Tätigkeiten des Leistungserbringers zu kommen (E. 2.1.3). Dieser Konnex ist vorliegend gegeben, da die der Beschwerdeführerin gezahlte Vergütung sich unbestrittenermassen nach der Anzahl der bearbeiteten Fälle durch das Sekretariat der Schlichtungsstellen gerichtet hat. Seitens des Kantons – als Leistungsempfänger der Leistungen der Beschwerdeführerin – wäre es im Übrigen in der vorliegenden Konstellation wirtschaftlich nicht nachvollziehbar, der Beschwerdeführerin eine Entschädigung zu bezahlen, ohne konkrete Gegenleistungen dafür zu erhalten. Die Beschwerdeführerin bestreitet denn auch nicht, dass die erhaltene Entschädigung im Zusammenhang mit ihren Tätigkeiten zu Gunsten des Kreisgerichts stehen.

Die Beschwerdeführerin wendet zwar ein, dass die von ihr erhaltene Vergütung die Kosten für das Zurverfügungstellen der Mitarbeiterin bzw. der Infrastruktur nicht zu decken vermöchten und daher nicht als Entgelt für diese Leistung betrachtet werden könnten. Dieser Einwand vermag aber nicht zu überzeugen. Für die mehrwertsteuerliche Beurteilung eines Sachverhalts ist grundsätzlich irrelevant, ob aus den erzielten Einnahmen ein Gewinn oder ein Verlust resultiert. Dies ergibt sich aus der Umschreibung der Steuerpflicht nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG, welche eine Gewinnabsicht nicht voraussetzt (E. 2.1.4).

3.2.2.2 Im Rahmen der Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis gegeben ist, stellt sich die Frage, zwischen wem dieses besteht, m.a.W., wer als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu betrachten ist (E. 2.2). Die Beschwerdeführerin bringt vor, sie erhalte zwar eine Entschädigung, doch leite sie diese direkt an "das Sekretariat der Schlichtung bzw. dessen Mitarbeiterin" weiter. Da ihr keine Entschädigung verbleibe, erbringe sie ihre Tätigkeiten demzufolge unentgeltlich. Sie macht damit im Wesentlichen geltend, das Leistungsverhältnis sei nicht zwischen ihr und dem Kanton bzw. dessen Kreisgericht zustande gekommen.

Auch diese Rüge vermag nicht zu überzeugen. Grundsätzlich wird dem nach aussen auftretenden Unternehmer die zu besteuernde Leistung zugeordnet (E. 2.2.2). Nur falls der nach aussen Auftretende ausdrücklich in fremdem Namen und für fremde Rechnung tätig wird, wird die Leistung nicht ihm, sondern dem von ihm Vertretenen zugerechnet (E. 2.2.3 und

E. 2.2.4). Vorliegend bestehen keine Anzeichen für ein solches direktes Vertretungsverhältnis. Vielmehr ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin gegenüber dem Kanton aufgetreten ist, um ihm bzw. dem Kreisgericht Leistungen zu erbringen. Im Ergebnis sind somit der Beschwerdeführerin die vorliegend fraglichen Leistungen zuzuordnen.

3.2.3 Da somit vorliegend Leistungen gegen Entgelt erbracht wurden, liegt ein mehrwertsteuerliches relevantes Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kanton (Kreisgericht) vor.

3.3

3.3.1 Da mehrwertsteuerlich zu beachtende Leistungen bestehen (E. 3.2), muss nun geklärt werden, wie diese Leistungen mehrwertsteuerlich zu qualifizieren sind. Es stellt sich die Frage, ob steuerbare oder – wie von der Beschwerdeführerin behauptet – (unecht) steuerbefreite Leistungen vorliegen.

3.3.2

3.3.2.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, es handle sich bei den Leistungen des Sekretariats bzw. der Sekretariatsmitarbeiterin um hoheitliche Leistungen, welche nicht steuerpflichtig seien. Ob diese Behauptung zutrifft, braucht vorliegend nicht entschieden zu werden. Es ist nämlich vorliegend wesentlich, dass zwei Leistungsverhältnisse vorliegen: Einerseits das Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kreisgericht und andererseits dasjenige des Kreisgerichts (bzw. seiner Schlichtungsstellen) zu rechtssuchenden Drittpersonen (E. 2.3.3). Streitgegenstand des zu beurteilenden Sachverhalts bilden nicht die Leistungen, welche das Sekretariat der Schlichtungsstellen an Dritte (vorliegend an die der Schlichtung teilnehmenden Parteien) erbracht hat, sondern diejenigen Leistungen, welche innerhalb des Leistungsverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kreisgericht bzw. dem Kanton bestanden haben. Nur für diese Leistungen muss entschieden werden, ob sie hoheitlicher Natur im Sinne von Art. 23 Abs. 1 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG sind.

3.3.2.2 Diese zu beurteilenden Leistungen der Beschwerdeführerin an das Kreisgericht bestehen gemäss der ESTV im Wesentlichen im Führen des Sekretariats der Schlichtungsstellen. Dieselbe Ansicht vertrat die Beschwerdeführerin noch im Verfahren vor der Vorinstanz. Die Beschwerdeführerin macht demgegenüber nunmehr im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht geltend, sie habe die Entschädigung nicht für

das Führen des Sekretariats erhalten, sondern für das Zurverfügungstellen von Infrastruktur und Personal. Wie es sich mit diesen tatsächlichen Vorbringen der Parteien verhält, braucht vorliegend nicht geklärt zu werden, da für die Beantwortung der Frage, ob die zu beurteilenden Leistungen der Beschwerdeführerin als hoheitlich zu qualifizieren sind, irrelevant ist, ob es sich um Sekretariats- oder Infrastruktur- bzw. Personalverleihleistungen handelt. Hoheitliches Handeln zeichnet sich nämlich – unabhängig der Art der Tätigkeit – dadurch aus, dass ein Subordinationsverhältnis zwischen dem Erbringer der hoheitlichen Leistung und deren Empfänger besteht und gegenüber dem Empfänger eine erzwingbare öffentlich-rechtliche Regelung zur Anwendung gelangt. Als hoheitliche Leistungen gelten nur solche, die nicht marktfähig sind (E. 2.3). Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin nicht in eigenem Namen hoheitlich gegenüber dem Kreisgericht oder gegenüber anderen Dritten aufgetreten ist. Es bestand zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kreisgericht kein Subordinationsverhältnis; das Verhältnis ist vielmehr durch seine vertragliche Natur geprägt. Die zu beurteilenden Leistungen der Beschwerdeführerin zu Gunsten des Kreisgerichts sind daher – unabhängig der Vorbringen der Parteien in Bezug auf die Art dieser Leistungen – nicht hoheitliche Leistungen im Sinne des Art. 23 Abs. 1 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG.

3.3.2.3 Es wird nicht bestritten, dass die Sekretariatsmitarbeiterin nur Tätigkeiten im Namen der Schlichtungsstellen ausgeführt hat. Die Kompetenz, Verfügungen im eigenen Namen zu erlassen, war nicht an die Beschwerdeführerin delegiert (E. 2.3.2). Es handelt sich also bei den Leistungen der Sekretariatsmitarbeiterin um Leistungen aus dem Verhältnis zwischen dem Kreisgericht und den Rechtssuchenden. Diese sind – wie bereits angeführt (E. 3.3.2.1) – von den Leistungen der Beschwerdeführerin an das Kreisgericht zu unterscheiden und bilden nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Es braucht dementsprechend nicht untersucht zu werden, ob diese Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht wurden.

3.3.2.4 Entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin können ihre Leistungen zu Gunsten des Kreisgerichts auch nicht als Teil eines gemeinsamen Leistungskomplexes mit den Leistungen dieses Gerichts an Dritte angesehen werden. Ein solcher Leistungskomplex, welcher eine gemeinsame mehrwertsteuerliche Beurteilung der darin zusammengefassten Leistungen erlauben würde, bedingt, dass gleiche Leistungserbringer oder gleiche Leistungsempfänger vorliegen (E. 2.5). Diese Voraus-

setzung ist unbestrittenermassen im konkreten Sachverhalt nicht gegeben. Auch wenn es sich bei den Leistungen des Sekretariats an die der Schlichtung beiwohnenden Parteien um hoheitliche Leistungen handelte – was nach dem Gesagten nicht überprüft werden muss (E. 3.3.2.1) –, hätte dies keinen Einfluss auf die Qualifikation der Leistungen der Beschwerdeführerin an das Kreisgericht. Diese sind somit – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin – im Verhältnis zu den Leistungen des Kreisgerichts als eigenständige Leistungen zu behandeln. In diesem Sinne erübrigt sich eine Prüfung des Vorbringens der Beschwerdeführerin, die Sekretariatsmitarbeiterin hätte gemäss Art. 5 VwVG hoheitlich verfügt, indem sie Vorladungen versendet, Fristen angesetzt, Verhandlungstermine fixiert oder Kostenvorschüsse angesetzt habe. Die angeblich hoheitliche Qualifikation der vom Sekretariat erbrachten Leistungen betrifft somit die vorliegend zu beurteilenden Leistungen der Beschwerdeführerin mangels einheitlicher Würdigung im Leistungskomplex nicht.

Auch die Rechtsprechung des Bundesgericht in Bezug auf die Delegation der Ausübung hoheitlicher Gewalt auf Nichtgemeinwesen liesse im Übrigen keine Gesamtbetrachtung im Sinne eines Leistungskomplexes zu (vgl. hierzu E. 2.3.3). Das Bundesgericht unterscheidet auch hier zwei Leistungsverhältnisse: Einerseits das Verhältnis zwischen dem delegierenden Gemeinwesen und dem Rechtsträger, welcher die hoheitliche Gewalt aufgrund der Delegation ausüben darf, und andererseits das Leistungsverhältnis zwischen diesem Rechtsträger und denjenigen (dritten) Personen, welche die hoheitliche Leistung empfangen. Nur bei letzerem kann sich für das Bundesgericht die Frage stellen, ob es sich um eine hoheitliche Leistung handelt. Das Leistungsverhältnis zwischen dem Gemeinwesen und dem Rechtsträger, welcher mit hoheitlicher Gewalt ausgestattet wird, ist dagegen grundsätzlich ordentlich steuerpflichtig. Auf den vorliegenden Fall angewendet bedeutet dies, dass selbst wenn die Sekretariatsmitarbeiterin hoheitlich tätig gewesen wäre (was wie gesagt nicht überprüft werden muss), dies keinen Einfluss auf die Bewertung des Leistungsverhältnisses zwischen dem Kreisgericht und der Beschwerdeführerin haben könnte.

3.3.3 Die Parteien sind sich einig (wenn auch aus unterschiedlichen Gründen), dass es sich bei den Leistungen der Beschwerdeführerin an das Kreisgericht nicht um Personalverleihleistungen handelt. Ob diese Beurteilung richtig ist, muss ebenfalls im vorliegenden Verfahren nicht entschieden werden. Wie oben dargelegt (E. 2.4), ist nämlich gemäss Art. 18 Ziff. 12 aMWSTG lediglich der Personalverleih durch religiöse

oder weltanschauliche, nichtgewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit der Kinder und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche und gemeinnützige Zwecke von der Steuer ausgenommen. Alle anderen, nicht unter Art. 18 Ziff. 12 aMWSTG fallenden Personalverleihleistungen sind dagegen grundsätzlich steuerbar. Vorliegend wird zu Recht nicht behauptet, dass die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen unter diese Bestimmung subsumierbar sind. Weder handelt es sich bei der Beschwerdeführerin um eine in Art. 18 Ziff. 12 aMWSTG genannte Einrichtung, noch erbringt sie eine darin aufgeführte Leistung. Ihre Leistungen gegenüber dem Kreisgericht wären – unabhängig davon, ob diese als Personalverleihleistungen zu qualifizieren wären – somit steuerbare Leistungen.

3.3.4 Da die Leistungen der Beschwerdeführerin weder als hoheitlich im Sinne von Art. 23 Abs. 1 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG noch als ausgenommener Personalverleih im Sinne von Art. 18 Ziff. 12 aMWSTG zu qualifizieren sind, ist die vorinstanzliche Beurteilung der von der Beschwerdeführerin erhaltenen Entschädigung von gesamthaft Fr. 95'300.-- als Teil eines steuerbaren Umsatzes nicht zu beanstanden. Da dieser Betrag quantitativ unbestritten ist, hat es mit dem vorinstanzlichen Entscheid sein Bewenden. Daran vermöchte auch die Einvernahme des angebotenen Zeugen nichts zu ändern, weshalb auf diese ohne weiteres verzichtet werden kann.

4.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Die Beschwerdeführerin hat als unterliegende Partei die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). In Anwendung von Art. 2 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) werden diese auf Fr. 3'000.-- festgesetzt. Der bereits geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'500.-- wird an die Verfahrenskosten angerechnet. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und im Umfang von Fr. 1'500 mit dem von ihr in dieser Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Den Restbetrag von Fr. 1'500.-- hat die Beschwerdeführerin innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen. Die Zustellung des Einzahlungsscheins erfolgt mit separater Post.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Ralf Imstepf

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 (Art. 42 BGG).

Versand: