Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-4896/2007
{T 0/2}

Urteil vom 10. Januar 2008

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richter Thomas Stadelmann (Kammerpräsident),
Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Johannes Schöpf.

Parteien

X._____, ...,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (MWSTV / 1. Quartal 1998 bis
4. Quartal 2000 / Organisations- und
Betreuungsleistungen, Treu und Glauben, etc.).

Sachverhalt:

A.
X._____ war seit dem 11. Dezember 1996 unter der Einzelfirma "Y._____" im Handelsregister des Kantons A._____ eingetragen. Mit Statutenänderung vom 15. Juli 1997 wurde die Firma in "Z._____" geändert. Am 27. Dezember 2005 wurde die Einzelfirma infolge Geschäftsaufgabe im Handelsregister gelöscht. Gemäss Handelsregistereintrag war der Geschäftszweck die Beratung des Firmenmanagements auf dem Gebiet der Geschäftsreisen. Unter dieser Einzelfirma hatte X._____ sich am 8. Dezember 1996 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) angemeldet, worauf er auf den 1. Januar 1997 unter der Nummer ... gemäss Art. 17 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) bzw. Art. 21 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen wurde. Seine Mehrwertsteuerpflicht endete am 31. Dezember 2004.

B.
Am 25. März 1998 teilte die Treuhänderin von X._____ der ESTV mit, der Mehrwertsteuerpflichtige sei für ein Unternehmen mit Sitz im Ausland tätig. Es handle sich dabei im Wesentlichen um die Organisation und Betreuung von Informationsveranstaltungen (Ärzte-Tagungen), die grenzüberschreitenden Charakter aufwiesen. Der grössere Teil der damit zusammenhängenden Anlässe finde in der Schweiz statt. Der Nutzen aus diesen Tätigkeiten komme jedoch einzig und allein dem Auftraggeber im Ausland zugute. Es stelle sich deshalb die Frage, ob diese Dienstleistungen als solche für einen Empfänger mit Sitz im Ausland eingestuft werden könnten und somit von der Mehrwertsteuer befreit oder in der Schweiz steuerpflichtig seien.

Die ESTV beantwortete das Schreiben am 14. April 1998 unter Hinweis auf Art. 12 Abs. 1 und 2, 15 Abs. 2 Bst. l und d bis k MWSTV und verwies auch auf Rz. 557 ff. der von der Verwaltung herausgegebenen "Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige" (Wegleitung 1997) und Ziff. 2 Bst. c des Merkblatts Nr. 13 über die Steuerbefreiung von bestimmten ins Ausland erbrachten oder aus dem Ausland bezogenen Dienstleistungen (Merkblatt Nr. 13). Danach gälten die Organisations- und Betreuungsleistungen von X._____ als am Ort genutzt oder ausgewertet, an dem der Empfänger (Vertragspartner bzw. Rech-

nungsempfänger) seinen Geschäfts- oder Wohnsitz habe (Domizilprinzip). Die entsprechenden Entgelte seien somit im genannten Sinn bei entsprechendem Nachweis (Rz. 567 f. Wegleitung 1997) steuerbefreit. In einem weiteren Schreiben vom 8. Februar 2000 auf eine Anfrage von X._____ vom 25. August 1999 betreffend seine Vorsteuerabzüge teilte die ESTV ihm beiläufig mit, er habe den Umsatz, den er als Koordinationsstelle der Ärzte-Tagungen erzielt habe, in jedem Fall zu deklarieren und zu versteuern.

C.
Die ESTV führte im Februar 2003 bei X._____ eine Kontrolle durch und stellte ihm anschliessend am 28. Februar 2003 über die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000 (Zeit vom 1. Januar 1998 bis 31. Dezember 2000) die Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... mit einer Nachbelastung von Fr. ... (gerundet) zu. Der geschuldete Mehrwertsteuerbetrag ergebe sich aus den der Buchhaltung des Mehrwertsteuerpflichtigen entnommenen Entschädigungen für die Ärzte-Tagungen und unter Berücksichtigung von Steuerreduktionen aus einzelnen Leistungen.

D.
Da X._____ mit der Nachbelastung nicht einverstanden war, erliess die ESTV am 1. September 2004 in Bestätigung der EA Nr. ... einen formellen Entscheid, gegen den der Mehrwertsteuerpflichtige am 5. Oktober 2004 Einsprache erhob.

Im Einspracheentscheid vom 3. Juli 2007 stellte die ESTV fest, der rechtlich massgebliche Sachverhalt werde von X._____ nicht bestritten. Danach organisiere und betreue er als Beauftragter Veranstaltungen im Ausland, wobei die im Ausland domizilierte Firma B._____ Auftraggeberin sei. Die notwendigen Projektaufwendungen habe der Mehrwertsteuerpflichtige im eigenen Namen getätigt. Er habe für seine Dienstleistungen und für seine Auslagen (einschliesslich effektiv angefallene Drittkosten) Rechnung gestellt. Mit dem Antwortschreiben vom 14. April 1998 habe die ESTV nur eine grundsätzliche Auskunft erteilt. Dabei habe es sich um eine Standardantwort gehandelt, da die Verwaltung die Details der Geschäftstätigkeit von X._____ nicht gekannt habe. Aus der Anfrage sei nicht erkennbar gewesen, dass der Mehrwertsteuerpflichtige auch Beförderungsleistungen (Flug, Bahn, Schiff), Beherbergungs- sowie gastgewerbliche Leistungen erbracht habe. Diese Kategorien von

Leistungen seien nicht Gegenstand der Anfrage gewesen. Nach der Würdigung aller Umstände – insbesondere der Vorkorrespondenz mit X._____ – hielt die ESTV zwar grundsätzlich an ihrer Rechtsauffassung und an ihrer Forderung fest, reduzierte aber dennoch die Mehrwertsteuerforderung im Umfang des für den Bund entstandenen Steuerausfalls, nämlich um den Mehrwertsteuerbetrag, der im Rahmen des Rückerstattungsverfahrens an den ausländischen Abnehmer vergütet worden wäre (unter Verweis auf den Vorsteuerausschluss von 50% aus Auslagen für Verpflegung und Getränke sowie Aufwendungen im Sinn der Wegleitung 1997, Rz. 819), mithin um Fr. ... (Gutschriftsanzeige [GS] Nr. ...) auf Fr. ... zuzüglich Verzugszins von 5% ab dem 31. Dezember 1999 und hiess die Einsprache in diesem Sinn teilweise gut.

E.

Am 10. August 2007 reichte X._____ (Beschwerdeführer) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 3. Juli 2007 eine nicht unterzeichnete Beschwerde ein mit dem (sinngemässen) Begehren, der Einspracheentscheid sei aufzuheben. Er verbesserte die Beschwerde nach der Aufforderung des Bundesverwaltungsgerichts mit der Eingabe vom 5. September 2007 durch Unterzeichnung der Beschwerde und Hinzufügung eines Begehrens und beantragte darin zusätzlich, die ausstehende Rückzahlung (von Vorsteuerguthaben) in der Höhe von Fr. ... für das zweite Quartal 2002 und Fr. ... für das dritte Quartal 2002 einschliesslich Verzugszins zu verrechnen. X._____ begründete seine Eingabe (sinngemäss) damit, er organisiere ausschliesslich Veranstaltungen für B._____ in der Schweiz. Er habe dem Bund keinen Steuerausfall verursacht, da er die Leistungen eindeutig für ein Unternehmen aus dem Ausland erbracht habe, damit sei er nicht mehrwertsteuerpflichtig. Der Beschwerdeführer leitete diesen Umstand aus dem Schreiben der ESTV vom 14. April 1998 und auf Grund der Tatsache ab, dass die Verwaltung die Unterlagen bei der Einreichung der Quartalsabrechnungen hätte einsehen können und damit gewusst habe, worin seine Tätigkeit bestanden habe; er habe sich nach Treu und Glauben verhalten. Eine Rückfrage der ESTV hätte zur Klärung der gesamten Situation beitragen können. Es gehe zu weit, ihn für das Fehlverhalten der Verwaltung verantwortlich zu machen. Mit den Schreiben vom 10. September und 4. Dezember 2007 wies die Ehefrau des Beschwerdeführers auf seine schwierige gesundheitliche und finanzielle Situation hin.

F.
Die ESTV verzichtete mit Schreiben vom 19. November 2007 unter Einsendung der Vorakten auf eine Vernehmlassung und beantragte die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Auf die weiteren Begründungen der Eingaben wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachstehenden Erwägungen eingegangen.

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. Ebenfalls ist die ESTV eine Vorinstanz im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid 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; André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

1.3 Am 1. Januar 2001 sind das MWSTG und die Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt bezieht sich auf die Jahre 1998 bis 2000, so dass auf die vorliegende Beschwerde noch das bisherige Recht der MWSTV anwendbar ist (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.4 Im vorliegenden Fall ist das Anfechtungsobjekt der Einspracheentscheid der ESTV vom 3. Juli 2007 und der Streitgegenstand ist die Frage, ob der Beschwerdeführer den Mehrwertsteuerbetrag von Fr. ... (nebst Verzugszins) schulde, den die Verwaltung in der "Steuerkorrektur Ärzte-Tagungen" aufgrund der buchhalterisch ausgewiesenen Entschädigungen berechnete (zu Anfechtungsobjekt und Streitgegenstand vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1443/2007 vom 25. September 2007 E. 1.2).

Nicht zum Streitgegenstand gehören hingegen die vom Beschwerdeführer für das zweite und dritte Quartal 2002 geltend gemachten Forderungen (aus Vorsteuerguthaben) einschliesslich Verzugszinsen, da die ESTV darüber im angefochtenen Einspracheentscheid nicht verfügt hat, sodass das Bundesverwaltungsgericht in dieser Hinsicht auf die Beschwerde nicht eintreten kann; es kommt hinzu, dass die Verrechnung gegen den Willen der Verwaltung gemäss Art. 125 Ziff. 3 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht [OR, SR 220]) ohnehin nicht möglich ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1608/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.2).

2.

2.1 Der in Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verankerte Schutz von Treu und Glauben bedeutet, dass der Bürger Anspruch darauf hat, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Zunächst einmal bedarf jedoch der Vertrauensschutz einer gewissen Grundlage. Die Behörde muss nämlich durch ihr Verhalten beim Bürger eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben. Dies geschieht sehr oft durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen von Bürgern erteilt werden, kann aber auch durch sonstige Korrespondenz entstehen. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne

weiteres erkennen konnte und wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können sowie wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat. Zudem muss das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegen, damit die Berufung auf Treu und Glauben durchdringen kann (Urteile des Bundesgerichtes 2A.83/2006 vom 18. Oktober 2006 E. 7.1, 2A. 455/2006 vom 1. März 2007 E. 3.2, 2C.263/2007 vom 24. August 2007 E. 6.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1419/2006 vom 31. Oktober 2007 E. 7.1, A-1520/2006 vom 29. August 2007 E. 3, A-1359/2006 vom 26. Juli 2007 E. 6.2, A-1404/2006 vom 21. Juni 2007 E. 6, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.4, A-1338/2006 vom 12. März 2007 E. 4.1, A-1366/2006 vom 28. Februar 2007 E. 2.3, A-1358/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.1; ARTHUR HAEFLIGER, Alle Schweizer sind vor dem Gesetze gleich, Bern 1985, S. 220 f.; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 622 ff.; RENÉ A. RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel/Frankfurt am Main 1990, Nr. 74 und Nr. 75 B III/b/2; BEATRICE WEBER-DÜRLER, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt am Main 1983, S. 79 ff., 128 ff.).

Es besteht jedoch keinerlei Pflicht der ESTV, bei Auskünften den Sachverhalt nach Eventualitäten zu durchforschen. Ebenso wenig unterliegt die Verwaltung im Mehrwertsteuerrecht, welches durch das Selbstveranlagungsprinzip gekennzeichnet ist, einer allgemeinen Informations-, Aufklärungs- oder gar Beratungspflicht gegenüber dem Mehrwertsteuerpflichtigen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1358/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 6. Oktober 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.57 E. 7c; vgl. Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 2. Oktober 1995, veröffentlicht in Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 65 S. 412). Das Gebot des staatlichen Handelns nach Treu und Glauben kann selbstverständlich im konkreten Einzelfall erfordern, dass die ESTV den Mehrwertsteuerpflichtigen auf – diesem nicht bewusst werdende – mehrwertsteuerliche Folgen von Sachverhalten hinweist. Hierzu bedarf es aber hinreichender Kenntnis der Verwaltung über diese konkreten Sachverhalte.

2.2 Die Voraussetzungen der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht bei der Inlandsteuer ergeben sich aus Art. 17 MWSTV. Demnach ist mehrwertsteuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen. Ob und wann der Mehrwertsteuerpflichtige diese Voraussetzungen erfüllt, hat er aufgrund des bei der Mehrwertsteuer geltenden Selbstveranlagungsprinzips selber zu klären (vgl. Art. 37 f. MWSTV, vgl. 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; Entscheide der SRK vom 9. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 67.51 E. 2a.aa, vom 20. Januar 2003, veröffentlicht in VPB 67.79 E. 2a).

2.3 Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b MWSTV). Dabei gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist, als Dienstleistung (Art. 6 Abs. 1 MWSTV). Ob eine Dienstleistung im Inland erbracht wird oder nicht, regeln die Vorschriften über den Dienstleistungsort.

2.4

2.4.1 Als Ort der Dienstleistung gilt grundsätzlich der Ort, an dem der Dienstleistende seinen Geschäftssitz oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wurde bzw. – in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte – sein Wohnort oder der Ort, von wo aus er tätig wurde (Art. 12 Abs. 1 MWSTV). Art. 12 Abs. 2 Bst. a bis c MWSTV regeln für bestimmte Arten von Dienstleistungen (Leistungen im Zusammenhang mit Bauleistungen, Beförderungsleistungen sowie Nebentätigkeiten des Transportgewerbes) Abweichungen von dieser Grundregel.

2.4.2 Die in Art. 12 Abs. 1 MWSTV aufgeführten Dienstleistungen werden am Ort des Leistungserbringers erbracht. Zur Verwirklichung des Bestimmungslandprinzips legt deshalb Art. 15 Abs. 2 Bst. l MWSTV fest, dass andere (als die in Art. 15 Abs. 2 MWSTV aufgezählten) steuerbare Dienstleistungen, die an Empfänger mit Geschäfts- oder Wohnsitz im Ausland erbracht werden, sofern sie dort zur Nutzung oder Auswertung verwendet werden, echt von der Mehrwertsteuer befreit sind. Für die Steuerbefreiung sind somit zwei Voraussetzungen kumulativ zu erfüllen: Erstens muss der Empfänger sei-

nen Geschäfts- oder Wohnsitz im Ausland haben und zweitens muss die Leistung im Ausland genutzt oder ausgewertet werden (BGE 133 II 153 E. 4.1, Urteile des Bundesgerichts 2A.534/2004 vom 18. Februar 2005 E. 4.1, 2A.507/2002 vom 31. März 2004 E. 3.3, 2A.193/2001 vom 27. Februar 2002 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1416/2006 vom 27. September 2007 E. 2.3.2; Entscheid der SRK vom 10. Oktober 2006 [SRK 2005-074] E. 3a/cc; XAVIER OBERSON, Questions controversées en matière d'application de la taxe sur la valeur ajoutée aux exportations de prestations de services, veröffentlicht in ASA 64 S. 435 und 441). Der ausländische Geschäfts- oder Wohnsitz des Leistungsempfängers ist dabei als gewichtiges Indiz für den Verbrauch der Dienstleistung im Ausland zu werten (Entscheid der SRK vom 29. Mai 2000, veröffentlicht in VPB 64.112 E. 3e).

3.
Im vorliegenden Fall bestreitet der Beschwerdeführer seine Mehrwertsteuerpflicht und macht mit Bezug auf die Auskunft der ESTV geltend, seine Umsätze, die er mit B._____ erzielt habe, unterlägen nicht der Mehrwertsteuer.

3.1 Der Beschwerdeführer hat nach seiner Anmeldung als Mehrwertsteuerpflichtiger vom 8. Dezember 1996 die Mehrwertsteuerabrechungen ab dem 1. Januar 1997 bei der ESTV eingereicht, entsprechend abgerechnet und die Vorsteuerabzüge geltend gemacht. Es besteht kein Zweifel darüber, dass seine Mehrwertsteuerpflicht gegeben war (E. 2.2). Die Einwände des Beschwerdeführers gehen denn auch eher in die Richtung, seine Umsätze würden der Mehrwertsteuer nicht unterliegen, seien davon befreit oder von der Mehrwertsteuer ausgenommen.

3.2 Zur Berechnung der Mehrwertsteuerforderung hat die ESTV auf die Buchhaltung des Beschwerdeführers abgestellt. Die gesamten Entschädigungen des Beschwerdeführers für die Ärzte-Tagungen in den Jahren 1998 bis 2000 betrugen Fr. ... (1998), Fr. ... (1999) und Fr. ... (2000). Davon hat die Verwaltung die echt befreiten Leistungen (internationale Flüge und Bahntransportleistungen), die von der Mehrwertsteuer unecht ausgenommenen Leistungen (kulturelle Dienstleistungen) abgezogen und die Differenz entweder zum Normalsatz von 6.5% bzw. 7.5% und die Beherbergungsleistungen zum Sondersatz von 3.0% bzw. 3.5% besteuert. Zum Normalsatz wurden auch die Erträge aus den Organisationsdienstleistungen

besteuert. Dies ergab die Nachforderung gemäss der EA Nr. ... von Fr. .... Aufgrund der Einsprache des Beschwerdeführers hat die ESTV im Einspracheentscheid vom 3. Juli 2007 die an den ausländischen Kunden des Beschwerdeführers vergütungsberechtigte Mehrwertsteuer von Fr. ... dem Beschwerdeführer gutgeschrieben und berücksichtigte dabei die mit dem Mehrwertsteuerpflichtigen geführte Vorkorrespondenz – insbesondere ihr Schreiben vom 14. April 1998 – betreffend die Besteuerung seiner Umsätze aus den Organisations- und Betreuungsdienstleistungen für die B._____.

Die Berechnung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags durch die ESTV erweist sich in allen Teilen als korrekt. Die der Mehrwertsteuer unterworfenen Dienstleistungen wurden im Inland erbracht (E. 2.3, 2.4.1). Es handelte sich dabei um Transportleistungen im Inland, Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen im Inland, Raummieten, Kosten für Technik, Drucksachen, Hilfsmaterial, Führungen, Trinkgelder und Geschenke. Für die Steuerbefreiung der Betreuungs- und übrigen Dienstleistungen hat die ESTV in casu zu Recht Art. 12 Abs. 1 MWSTV in Verbindung mit Art. 15 Abs. 2 MWSTV angewendet. Der Empfänger der Dienstleistung – die B._____ – hat ihren Geschäftssitz im Ausland und nutzte die Ergebnisse der Ärzte-Tagungen im Ausland (E. 2.4.2). Der Beschwerdeführer wendet denn auch zu Recht gegen die Berechnung der Mehrwertsteuerforderung nichts ein.

3.3 Es stellt sich hingegen die Frage, wie der Beschwerdeführer das Schreiben der ESTV vom 14. April 1998 verstehen durfte. Die Verwaltung stellt sich auf den Standpunkt, dass die erste Voraussetzung des Vertrauensschutzes, wonach Behörden in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt haben müssen, nicht erfüllt sei. Einzig für die allgemeine Antwort der ESTV werde vorliegend ein Treu und Glauben begründendes Rechtsverhältnis geschaffen, dem die ESTV Rechnung trage (Reduktion der Steuerforderung um den Betrag des Vergütungsanspruchs der B._____). Der Beschwerdeführer versteht hingegen das besagte Schreiben so, dass alle Umsätze im Rahmen der Organisation und der Durchführung der Ärzte-Tagungen für die B._____ steuerbefreit sind. Er macht geltend, er habe sich auf das Schreiben der ESTV vom 14. April 1998 verlassen, aus dem eindeutig die Mehrwertsteuerbefreiung seiner gesamten damaligen Tätigkeit hervorgehe. Dies gehe auch daraus hervor, dass seine Mehrwertsteuer-Rückforderungen in den folgenden Jahren anstandslos bezahlt worden seien.

3.4 Die ESTV hält dafür, sie sei aufgrund der Anfrage gehalten gewesen, eine allgemein und abstrakt gehaltene Antwort zu erteilen. Deshalb sei bereits die erste Voraussetzung des Vertrauensschutzes nicht erfüllt.

Ihr ist nicht zu folgen. Zum einen gab die Verwaltung sehr wohl eine individuelle und konkrete Antwort: "Gemäss (...) **gelten die Organisations- und Betreuungsdienstleistungen Ihres Mandanten** als am Ort genutzt oder ausgewertet, an dem der Empfänger (...) seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat (Domizilprinzip). **Die entsprechenden Entgelte** sind somit im genannten Sinn bei entsprechendem Nachweis (...) **steuerbefreit**." (Antwortschreiben der ESTV vom 14. April 1998; Hervorhebung durch das Bundesverwaltungsgericht). Von einer generellen und abstrakten Antwort kann keine Rede sein. Zum anderen bat der Beschwerdeführer in seiner Anfrage die Verwaltung ausdrücklich, ihn zu kontaktieren, sofern sie zur Beantwortung noch weitere Angaben benötige. Dies ist indes nicht geschehen. Die Antwort der ESTV erfolgte ohne weitere Sachverhaltsabklärungen. Der Beschwerdeführer durfte deshalb in guten Treuen annehmen, seine Sachverhaltsschilderung sei für die Beantwortung der Verwaltung genügend ausführlich gewesen.

Betreuung kann darüber hinaus in der Tat Vieles – und auch erkennbarerweise alles – bedeuten. So kann ein Arbeitsgebiet oder ein ganzes Geschäft betreut werden (vgl. Duden, Das Bedeutungswörterbuch, 3. Aufl., Mannheim Leipzig Wien Zürich 2002, S. 210). Ebenfalls kann der Begriff der Organisation umfassend verstanden werden (Duden, a.a.O., S. 671). Organisation konnte und musste für den Beschwerdeführer objektivermassen auch Transportleistungen in der und in die Schweiz, die Betreuung auch Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen, Raummieten, Kosten für Technik, Drucksachen, Hilfsmaterial, Führungen, Trinkgelder und Geschenke bedeuten. Es ist kaum ersichtlich, was anderes denn unter dem Begriff der Organisation einer Tagung für Ärzte und deren Betreuung zu verstehen wäre. Der Beschwerdeführer hat in seiner Anfrage darauf hingewiesen, dass der grössere Teil der Anlässe in der Schweiz stattfinde. Er hat auch erwähnt, es handle sich um Informationsveranstaltungen für Ärzte.

Der Beschwerdeführer hat der ESTV alle für ihn relevanten Informationen übermittelt. Und wenn er darauf hingewiesen hat, es handle sich um Ärzte-Tagungen, umfassten seine Dienstleistungen nach seiner

Überzeugung die Organisation im umfassenden Sinn, wozu auch Beförderungsleistungen gehörten. Unter der Betreuung durfte der Beschwerdeführer auch Beherbergungs- und gastwirtschaftliche Leistungen subsumieren. Gerade, dass er nicht nur von Organisationsdienstleistungen sprach, sondern ausdrücklich seine Betreuung noch aufgenommen hat, legt nahe, dass er damit umfassende Dienstleistungen verstand. Er erklärte auch nicht, die Organisation dieser Ärzte-Tagungen lediglich durch Dritte zu veranlassen oder zu koordinieren, sondern ausdrücklich, mit dieser Organisation und Betreuung selber befasst zu sein.

Unter diesen Umständen musste es für die ESTV naheliegen, dass mit der Organisation und der Betreuung auch Dienstleistungen verbunden waren, die allenfalls (da in der Schweiz erbracht und nicht im Ausland genutzt) der Mehrwertsteuer unterliegen konnten und nicht nach Art. 15 Abs. 2 Bst. d bis k MWSTV von der Mehrwertsteuer befreit waren. Dies lag umso näher, als die vom Beschwerdeführer beschriebenen Dienstleistungen im Merkblatt Nr. 13 (Merkblatt Nr. 13) nicht explizit erwähnt wurden. Darauf hätte die Verwaltung den Beschwerdeführer mit einem einfachen Hinweis aufmerksam machen können. Sie hat aber kurz und bündig und ohne jede Einschränkung geschlossen: "die entsprechenden Entgelte sind somit im genannten Sinn bei entsprechendem Nachweis (Ziff. 567 f.) steuerbefreit". Der Hinweis der ESTV auf Ziff. 2 Bst. c des Merkblatts Nr. 13 diente dem Beschwerdeführer ebenfalls, denn er konnte seine Dienstleistungen allenfalls unter die "ähnlichen Dienstleistungen" der Ziff. 2 Bst. c subsumieren, die – wenn an einen Empfänger mit Geschäftssitz im Ausland fakturiert – von der Mehrwertsteuer befreit sind.

Er ist aber auch der Aufforderung der Verwaltung im Merkblatt Nr. 13 gefolgt. Die ESTV wies darin nicht nur auf die Möglichkeit der (unverbindlichen) Auskunft hin; sie forderte vielmehr imperativ die Anfrage in Zweifelsfällen (" ... ist die ESTV anzufragen"). Ein solcher konkreter Zweifelsfall lag beim Beschwerdeführer offensichtlich vor, weshalb die Verwaltung sich auch aus diesem Grund nicht mit einer Standardantwort (vgl. Einspracheentscheid S. 6) begnügen durfte. Die Anfrage des Beschwerdeführers war individuell und konkret und schloss alle seine Leistungen ein, was für die ESTV ohne weiteres erkennbar war. Auf die entsprechende individuelle und konkrete Antwort der Verwaltung durfte sich der Beschwerdeführer verlassen. Hätte die Abteilung Rechtswesen der ESTV die Anfrage des Beschwerdeführers damals

für zu allgemein oder ungenau gehalten, wäre sie unter diesen Umständen gehalten gewesen, entweder die Anfrage zur Verbesserung zurückzusenden, zumal sie vom Beschwerdeführer ausdrücklich darum gebeten worden ist, oder aber darauf hinzuweisen, es handle sich um eine vorläufige und unverbindliche Auskunft.

Der Beschwerdeführer konnte überdies nicht ohne weiteres erkennen, dass die Auskunft der ESTV unrichtig bzw. unvollständig war, denn in einem ersten Absatz ihres Antwortschreibens vom 14. April 1998 wiederholte sie lediglich die (dem Beschwerdeführer ebenfalls bekannten) gesetzlichen Vorschriften und im zweiten Teil verwies sie ihn betreffend die Steuerbefreiung der Entgelte und ohne Einschränkung auf Ziff. 2 Bst. c des Merkblatts Nr. 13, die als Dienstleistungen auch Betreuung erfasst, aber die Organisation von Tagungen nicht nannte.

Die Verwaltung hat in ihrem Schreiben vom 14. April 1998 mit Bezug auf den Beschwerdeführer gehandelt und Auskunft erteilt und sie war zweifellos für die Erteilung der Antwort auch zuständig und kompetent. Die Auskunft der ESTV stammte von der Organisationseinheit "Abteilung Rechtswesen, Sektion Rechtsauskünfte 2".

Auch als der Beschwerdeführer die ESTV mit seinem Schreiben vom 25. August 1999 orientierte, er trete als "Koordinationsstelle dieser Veranstaltungen" auf, liess sich die Verwaltung noch bis zum 8. Februar 2000 Zeit, den Beschwerdeführer darauf aufmerksam zu machen, er habe seinen entsprechenden Umsatz in jedem Fall zu deklarieren und zu versteuern. Diese Abkehr vom Schreiben des 14. April 1998 zeigt, dass die ESTV an ihrer früher geäusserten Feststellung nicht mehr festhalten wollte; der Hinweis wäre sonst nicht notwendig gewesen.

Im vorliegenden Fall überwiegt das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung, da der Beschwerdeführer gestützt auf die Auskunft der ESTV der B._____ abschliessend und ohne Vorbehalt Rechnung für seine Dienstleistungen gestellt hat und heute darauf nicht mehr mit Erfolg zurückkommen kann. Er hat im Vertrauen auf die Auskunft seine Abrechungen ohne Belastung mit Mehrwertsteuern gestellt und kann nun der B._____ nicht mit Erfolg nachträglich solche Rechnungen stellen.

Schliesslich hat auch die gesetzliche Ordnung bis zum 31. Dezember 2000 mit dem Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes auf den 1. Januar 2001 keine Änderung erfahren (E. 1.3).

Der Beschwerdeführer ist deshalb in seinem Vertrauen auf das Antwortschreiben der ESTV vom 14. April 1998 zu schützen. Dem widerspricht auch nicht das Prinzip der Selbstveranlagung, wonach der Mehrwertsteuerpflichtige verpflichtet ist, seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen, und für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze sowie die korrekte Ermittlung der Vorsteuer allein verantwortlich ist und selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1503/2006 vom 5. Dezember 2007 E. 2.3). Das Selbstveranlagungsprinzip ginge dem verfassungsrechtlich gebotenen Schutz von Treu und Glauben (E. 2.1) nur dann vor, wenn die Verwaltung keine vorbehaltlose Auskunft erteilt hätte.

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten soweit teilweise gutzuheissen.

3.5 Allerdings hat die ESTV in ihrem Schreiben vom 8. Februar 2000 den Beschwerdeführer darauf aufmerksam gemacht, seine entsprechenden Umsätze als Koordinationsstelle der Ärzte-Tagungen seien zu deklarieren und zu versteuern. Die Verwaltung hat den Beschwerdeführer in diesem Schreiben darüber informiert, sie rücke von der im Schreiben vom 14. April 1998 geäusserten Rechtsauffassung (für die Zukunft) ab. Ab dem Empfang des Schreibens vom 8. Februar 2000 durfte der Beschwerdeführer daher im Licht der Ausführungen zum Vertrauensschutz (E. 2.1) nicht mehr davon ausgehen, seine Leistungen seien von der Mehrwertsteuer befreit. Insoweit ist die Beschwerde abzuweisen. Da das Bundesverwaltungsgericht auf Grund der vorliegenden Akten nicht abgrenzen kann, welche Umsätze bis zum Empfang des Schreibens vom 8. Februar 2000 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen und welche Umsätze für die Zeit danach bis zum 31. Dezember 2000 zu versteuern sind, ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Sache zur Berechnung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags an die ESTV zurückzuweisen.

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten, die mit Fr. 2'000.-- festgesetzt werden, teilweise zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Sein Anteil wird auf Fr. 1'000.-- fest-

gesetzt und mit dem Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet. Der Beschwerdeführer erhält den Rest seines Kostenvorschusses von Fr. 1'000.-- nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurück. Dem Beschwerdeführer sind keine Vertretungskosten erwachsen. Seine übrigen notwendigen Auslagen sind gering, sodass sie nicht ersetzt werden (Art. 13 Bst. a des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Eine Parteientschädigung ist dem nicht vertretenen Beschwerdeführer nicht auszurichten.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird, soweit darauf eingetreten wird, teilweise gutgeheissen, der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. Juli 2007 betreffend Mehrwertsteuer (MWSTV / 1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000) wird aufgehoben und die Sache zur neuen Berechnung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags im Sinn der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'000.-- festgesetzt und dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 1'000.-- auferlegt. Sie werden mit dem Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet. Der Rest von Fr. 1'000.-- 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 (Gerichtsurkunde)

Der Kammerpräsident: Der Gerichtsschreiber:

Thomas Stadelmann Johannes Schöpf

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: