Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5751/2009

Urteil vom 17. März 2011

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richterin Charlotte Schoder,
Gerichtsschreiberin Claudia Zulauf.

Parteien

X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Saldosteuersatz (1. Semester 2003 bis 2. Semester 2007).

Sachverhalt:

A.
X._____ (nachfolgend auch Steuerpflichtiger, Beschwerdeführer) ist seit dem 1. Februar 1998 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Mit Unterstellungserklärung vom 13. Juli 1998 ersuchte er um Bewilligung, die durch seine Geschäftstätigkeit erzielten Umsätze mittels der Saldosteuersatzmethode zu einem Saldosteuersatz von 3% abrechnen zu dürfen. Als Geschäftstätigkeit gab er dabei "Vorfabrikation Sprinkleranlagen" an. Am 22. Juli 1998 bewilligte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Anwendung dieses Saldosteuersatzes. In der anlässlich des Inkrafttretens des neuen Mehrwertsteuergesetzes erneut eingereichten Unterstellungserklärung vom 15. Dezember 2000 beantragte der Steuerpflichtige einen Saldosteuersatz von 3,5%. Seine Geschäftstätigkeit bezeichnete er erneut als "Vorfabrikation Sprinkleranlagen". Die ESTV bewilligte den beantragten Saldosteuersatz am 10. Januar 2001.

B.
Am 25. August 2008 führte die ESTV beim Steuerpflichtigen eine Kontrolle durch. In der Folge forderte sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 283'448 vom 16. September 2008 für die Steuerperioden 1. Semester 2003 bis 2. Semester 2007 Fr. 19'369.– zuzüglich Verzugszins nach. Mit Schreiben vom 17. September 2008 widerrief die ESTV zudem die am 10. Januar 2001 erfolgte Bewilligung für die Gewährung der Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode zum Saldosteuersatz von 3,5%. Dieser Steuersatz entspreche nicht der ausgeübten Tätigkeit; der korrekte Saldosteuersatz betrage 4,6% für "Décolletage" bzw. "Schweiss-, Lötwerkstätte". Falls der Steuerpflichtige die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode beibehalten wolle, müsse er eine neue Unterstellungserklärung einreichen.

C.
Mit Eingabe vom 23. September 2008 bestritt der Steuerpflichtige die erhobene Nachbelastung. In der Folge erliess die ESTV am 23. April 2009 einen anfechtbaren Entscheid. Sie hielt daran fest, dass die erwähnte Nachbelastung zu Recht erfolgt sei. Zur Begründung verwies sie im Wesentlichen auf ein ebenfalls auf den 23. April 2009 datiertes Schreiben. Darin führte die ESTV aus, anlässlich der Kontrolle sei festgestellt worden, dass das Material für die Sprinkleranlagen – entgegen den Angaben des Steuerpflichtigen – durch die Bauherren bzw.

Auftraggeber zur Verfügung gestellt werde und demzufolge der bewilligte Saldosteuersatz von 3,5% für "Heizungen und Lüftungen, Sanitärinstallationen, Schlosserei, Metallbau etc." zu tief sei. Die Leistungen eines Heizungs- und Sanitärinstallateurs, Schlossers oder Metallbauers würden sich in grundsätzlicher Weise von jenen des Steuerpflichtigen unterscheiden, da erstere nicht nur die Arbeitsleistung, sondern (in der Regel) auch die Materiallieferung durch den Handwerker beinhalten würden. Damit sei die Vorsteuerbelastung bei den genannten Berufen höher und der anzuwendende Saldosteuersatz entsprechend tiefer.

D.
Gegen den Entscheid der ESTV vom 23. April 2009 erhob der Steuerpflichtige mit Schreiben vom 22. Mai 2009 Einsprache. Er machte insbesondere geltend, ihm könne kein Fehlverhalten und keine Falschdeklaration seiner Tätigkeit angelastet werden. Der von der ESTV bewilligte Saldosteuersatz von 3% bzw. 3,5% sei korrekt gewesen; von Décolletage könne vorliegend nicht die Rede sein. Zudem erhärte sich der Verdacht der Rechtsungleichheit, da die ESTV in ähnlich gelagerten Fällen anders entschieden habe.

E.
Mit Einspracheentscheid vom 14. August 2009 wies die ESTV die Einsprache ab und hielt an ihrer Forderung von Fr. 19'369.– Mehrwertsteuer zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 30. April 2006 (mittlerer Verfall) vollumfänglich fest. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, der Steuerpflichtige habe in den Steuerperioden 1. Semester 2003 bis 2. Semester 2007 für die angegebene Tätigkeit "Vorfabrikation Sprinkleranlagen" einen falschen Saldosteuersatz, nämlich jenen für Heizungs- und Sanitärinstallateure, Schlosser, Metallbauer etc. verwendet. Aufgrund der Tatsache, dass der Steuerpflichtige das Material zur Verfügung gestellt erhalte und dieses nicht wie die genannten Handwerker selber einkaufen müsse, sei ein Saldosteuersatz von 3,5% zu tief. Korrekterweise hätte der Saldosteuersatz von 4,6% für "Décolltage" bzw. 4,6% für "Schweiss-, Lötwerkstätte" zur Anwendung gelangen müssen. Die Anwendung respektive Bewilligung des falschen – zu tiefen – Saldosteuersatzes beruhe auf der unzutreffenden bzw. unvollständigen Deklaration des Steuerpflichtigen seiner Tätigkeit. Dieser habe es – obwohl er aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips dazu verpflichtet gewesen wäre – unterlassen, seine Geschäftstätigkeit pflichtgemäss zu umschreiben. Der

Steuerpflichtige hätte sich ohne unzumutbaren Aufwand, einzig mit der Lektüre der Spezialbroschüre und allenfalls der Einholung einer Auskunft bei der ESTV über die Qualifizierung seiner Tätigkeit informieren können. Im Übrigen könne der Steuerpflichtige aus der Behauptung, die ESTV habe in ähnlich gelagerten Fällen anders entschieden, nichts zu seinen Gunsten ableiten; es bestehe kein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht.

F.
Der Steuerpflichtige erhebt mit Eingabe vom 12. August 2009 (recte: 12. September 2009) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 14. August 2009 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und beantragt unter Kosten- und Entschädigungsfolgen, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und der Beschwerdeführer sei zu verpflichten, für nicht deklarierte Umsätze in der kontrollierten Steuerperiode vom 1. Semester 2003 bis 2. Semester 2007 Fr. 1'417.20 zuzüglich Zins zu 5% seit dem 1. Januar 2006 zu bezahlen; eventuell sei der Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache an die ESTV zur Neubeurteilung zurückzuweisen. Zur Begründung führt er im Wesentlichen aus, der Vorwurf, er habe seine Geschäftstätigkeit nicht pflichtgemäss umschrieben, sei unzutreffend. Er habe diese wahrheitsgemäss als "Vorfabrikation von Sprinkleranlagen" bezeichnet. Eine Aufforderung, offenzulegen, ob die Waren von Dritten bzw. vom Besteller geliefert wurden, habe nicht bestanden. Er habe seine Veranlagung stets in guten Treuen und nach sorgfältiger Durchsicht der damals erhältlichen Broschüren sowie aufgrund der Erfahrungen seines Bruders, der damals einen gleichen Betrieb geführt habe, vorgenommen. Ferner würden die Umstände, dass sein Bruder keine Nachzahlung leisten müsse und seine Bewilligung zur Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode nicht widerrufen worden sei, zu einer nicht nachvollziehbaren Ungleichbehandlung führen.

G.
In ihrer Vernehmlassung vom 9. November 2009 hält die ESTV an der im Einspracheentscheid geäusserten Rechtsauffassung fest und schliesst auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

H.
Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das vorliegende Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Auf den 1. Januar 2010 wurde das neue Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft gesetzt. Es trat an die Stelle des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300), in Kraft seit 1. Januar 2001, welches seinerseits die Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (aMWSTV, AS 1994 1464) ersetzte. Auf die vor dem 1. Januar 2010 resp. vor dem 1. Januar 2001 eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse bleibt das bisherige Recht anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG, Art. 93 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Für die vorliegend streitigen Steuerperioden 1. Semester 2003 bis 2. Semester 2007 gelangt somit in materieller Hinsicht das aMWSTG zur Anwendung.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, 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. 1.3.3.2, E. 1.3.4 und E. 1.3.5). Kein Verfahrensrecht

in diesem engen Sinn stellt etwa die Frage der Selbstveranlagung dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtenen Entscheide 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; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010., Rz. 1758 ff.).

1.4. Im Verfahren der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt als Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, in dem Umfang, in dem es im Streit liegt. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (Urteil des Bundesgerichts 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2, mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7604/2008 vom 6. Februar 2010 E. 1.4).

Der Beschwerdeführer anerkennt vorliegend die streitige Nachbelastung im Umfang von Fr. 1'417.20, zuzüglich Verzugszins. Entsprechend beschränkt sich der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens auf den vom Beschwerdeführer bestrittenen, sich auf die Korrektur des Saldosteuersatzes beziehenden Teil der Steuernachforderung.

2.

2.1. Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 1 Abs. 1 aMWSTG, gestützt auf Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]).

2.2. Der Vorsteuerabzug stellt ein zentrales Element des Mehrwertsteuersystems dar. Er kann geltend gemacht werden, wenn die in Art. 38 ff. aMWSTG genannten Bedingungen eingehalten sind. Er bewirkt, dass der Unternehmer per Saldo nur seinen Nettoumsatz, d.h. den Umsatz abzüglich der Vorsteuern, versteuern muss, obgleich die Bemessungsgrundlage das Gesamtentgelt ohne Umsatzsteuer ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 6.3;

ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1360). Der gesetzliche Normalfall ist dabei die Abrechnung der steuerbaren Umsätze unter Berücksichtigung der zulässigen Vorsteuerabzüge. Der Vorsteuerabzug ist prinzipiell nichts anderes als das Gegenstück zur Ausgangsumsatzsteuer. Infolge der Trennung zwischen Ausgangsumsatzsteuer und Vorsteuer sind beim steuerpflichtigen Unternehmer die beiden Bereiche grundsätzlich unabhängig voneinander zu ermitteln (sog. effektive Methode; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 E. 3.1, A-6198/2009 vom 22. Juli 2010 E. 2.2, A-5620/2008 vom 11. November 2009 E. 2.2; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1362).

2.3.

2.3.1. Als Ausnahme von der effektiven Abrechnung der Vorsteuern hat der Gesetzgeber in Art. 59 aMWSTG die Saldosteuersatzmethode eingeführt. Wer als Mehrwertsteuerpflichtiger jährlich nicht mehr als Fr. 3 Mio. steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 60'000.– Mehrwertsteuer, berechnet nach dem massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 59 Abs. 1 aMWSTG nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Die Abrechnung nach den Saldosteuersätzen ist bei der ESTV zu beantragen; der jeweils anzuwendende Saldosteuersatz muss von der ESTV vorgängig bewilligt werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 E. 3.2.1, A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.2.1, A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 3.2, A-1423/2006 vom 23. Oktober 2007 E. 2.1, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3).

Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist die geschuldete Steuer durch Multiplikation des in einer Abrechnungsperiode erzielten Gesamtumsatzes (einschliesslich Steuer) mit dem von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz zu ermitteln (Art. 59 Abs. 2, 1. Satzteil aMWSTG). Damit kann im Sinn einer Vereinfachung die zu bezahlende Mehrwertsteuer ermittelt werden, ohne dass die Vorsteuern separat berechnet werden müssen. Der Zweck der Mehrwertsteuerabrechnung mittels Saldosteuersatz besteht somit in der administrativen Vereinfachung des Abrechnungswesens (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 E. 3.2.2, A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.2.1, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3). Mit dem Saldosteuersatz sind die Vorsteuern im Sinn einer

Pauschale abgegolten (Art. 59 Abs. 2, 2. Satzteil aMWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 3.2 f.). Der im Einzelfall anzuwendende Saldosteuersatz ist nicht gesetzlich bestimmt, sondern wird von der ESTV aufgrund der branchenspezifischen Besonderheiten (anwendbarer Steuersatz, Anlageintensität, Personalaufwand) festgelegt. Der Saldosteuersatz widerspiegelt demgemäss die Differenz zwischen dem Steuersatz und dem – aus mittelfristiger Sicht – vermuteten Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 E. 3.2.2, A-4057/2009 vom 3. September 2009 E. 2.5.2, A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 3.3).

2.3.2. Die in Art. 59 aMWSTG vorgesehene Regelung genügt den Anforderungen an das Legalitätsprinzip, zumal dieses für die Bemessungsgrundlage nur die Festlegung der Grundzüge im Gesetz verlangt (vgl. Art. 127 Abs. 1 BV). Die Ausgestaltung der Besteuerung nach der Saldosteuersatzmethode muss, nachdem es sich um eine Rahmenbestimmung handelt, zwangsläufig der ESTV vorbehalten bleiben, welche die Details gestützt auf Art. 52 aMWSTG in Spezialbroschüren regelt (Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 6.3). Die ESTV hat in den Spezialbroschüren Nr. 03 "Saldosteuersätze" (gültig ab dem 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2004) und Nr. 03a "Saldosteuersätze" (gültig ab dem 1. Juli 2004 bis 31. Dezember 2007) die Saldosteuersätze für die verschiedenen Branchen und weitere Details im Zusammenhang mit deren Anwendung festgelegt. In Anbetracht der Zielsetzung mit der administrativen Vereinfachung der Abrechnungsmethode weder namhafte Steuerausfälle oder -mehrerträge noch eine prinzipielle Benachteiligung bzw. eine Begünstigung einzelner Steuerpflichtigen anzustreben, ist nicht zu beanstanden, dass die ESTV sich für ihre Praxis zu den im Einzelfall anwendbaren Saldosteuersätzen am vermuteten durchschnittlichen Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen einer ganzen Branche bzw. einer Geschäftstätigkeit orientiert (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 E. 3.2.2, A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.2.2, A-1624/2006 vom 4. November 2008 E. 6.2, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3).

2.3.3. Die erwähnten Spezialbroschüren der ESTV stellen – wie auch deren übrige Broschüren und Merkblätter – sog. Verwaltungsverordnungen dar, d.h. es sind Meinungsäusserungen der

Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 4.1). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Bd. 2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl., Basel 2008, Rz. 15 ff. zu Art. 102). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen, welche keine von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen enthalten dürfen, dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 81, Rz. 2.173 f.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht ihre Aufgabe ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (zum Ganzen: BGE 126 II 275 E. 4, BGE 123 II 16 E. 7a; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6000/2008 vom 13. Juli 2010 E. 1.3).

2.3.4. Sowohl gemäss der Spezialbroschüre 03 wie auch gemäss der Spezialbroschüre 03a betrug der Saldosteuersatz (unter anderem) für Metallbau, Heizungs- und Lüftungsinstallateur, Schlosser und Schmied 3,5%. Derjenige für Décolletage (Drehen, Fräsen, Bohren; Material zur Verfügung gestellt) betrug gemäss den erwähnten Broschüren vom 1. Januar 2001 bis zum 30. Juni 2004 5,2% und vom 1. Juli 2004 bis zum 31. Dezember 2007 4,6%.

2.4.

2.4.1. Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5312/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Der Steuerpflichtige hat selbst und

unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern. Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass der Leistungserbringer für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung selbst verantwortlich ist (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.1, A-5754/2008 vom 5. November 2009 E. 2.4).

2.4.2. Vom Steuerpflichtigen wird verlangt, dass er über die erforderlichen Kenntnisse betreffend seiner gesetzlichen Pflichten verfügt und sich über die geltende Praxis zum Mehrwertsteuergesetz hinreichend informiert (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6642/2008 vom 8. November 2010 E. 2, A-1618/2006 vom 27. August 2008 E. 4.3, Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 16. Juli 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.22 E. 5b und c). Bei Zweifeln hat er die Möglichkeit, sich bei den Steuerbehörden zu erkundigen. Unterlässt er dies, kann er sich im Folgenden nicht auf die mangelnden Kenntnisse oder auf eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben berufen, um sich gegen einen rückwirkenden Steuerbezug zu wehren (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5312/2008 und A-5321/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2, A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.1, A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 3.1, A-1618/2006 vom 27. August 2008 E. 2.3; Entscheid der SRK vom 7. Januar 2004, veröffentlicht in VPB 68.74 E. 2a/cc, mit Verweis auf Urteil des Bundesgerichts 2A.191/2002 vom 21. Mai 2003 E. 3.1 zur Warenumsatzsteuer).

2.4.3. Die Steuerverwaltung ist nicht verpflichtet, die Steuerpflichtigen von sich aus über ihre Pflichten zu informieren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1618/2006 vom 27. August 2008 E. 4.3, Entscheid der SRK vom 16. Juli 2003, veröffentlicht in VPB 68.22 E. 5b und c). Die Verwaltung unterliegt im Bereich der Mehrwertsteuer also keiner allgemeinen Informations-, Aufklärungs- oder gar Beratungspflicht gegenüber dem Mehrwertsteuerpflichtigen. Ebenso wenig besteht eine absolute Pflicht der ESTV, bei Auskünften den Sachverhalt nach Eventualitäten zu durchforschen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4896/2007 vom 10. Januar 2008 E. 2.1, A-5449/2007 vom 10. Januar 2008 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 6. Oktober 2003, veröffentlicht in VPB 68.57 E. 7c) oder zu überprüfen, ob die vom Steuerpflichtigen

gemachten Angaben korrekt und vollständig sind (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_382/2007 vom 23. November 2007 E. 4.2). Das Gebot des staatlichen Handelns nach Treu und Glauben kann jedoch 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4896/2007 vom 10. Januar 2008 E. 2.1, A-5449/2007 vom 10. Januar 2008 E. 2.1; vgl. ferner BEATRICE WEBER-DÜRLER, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt a.M. 1983, S. 41, mit weiteren Hinweisen).

2.5. Ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur ausnahmsweise anerkannt (BGE 132 II 485 E. 8.6, mit Hinweis); dann nämlich, wenn eine rechtsanwendende Behörde eine gesetzwidrige Praxis pflegt und überdies zu erkennen gibt, dass sie davon auch in Zukunft nicht abweichen werde. Grundbedingung für eine ausnahmsweise Gleichbehandlung im Unrecht ist in jedem Fall, dass sich der Betroffene in einer gleichen oder vergleichbaren Lage befindet wie der Dritte, dem der rechtswidrige Vorteil gewährt wurde. In aller Regel geht jedoch der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung vor (BGE 112 Ib 381 E. 6, BGE 122 II 446 E. 4a; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.647/2005 vom 7. Juni 2007 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 2.5, A-1696/2006 vom 23. Januar 2009 E. 6.6, A-1474/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3.4.2).

3.

3.1. Vorliegend macht der Beschwerdeführer in erster Linie geltend, betreffend die streitigen Steuerperioden gelange ein Saldosteuersatz von 3,5% für "Metallbau, Heizungs- und Lüftungsinstallateur, Schlosser, Schmied etc". und nicht derjenige für "Décolletage" von 5,2% bzw. 4,6% – wie dies von der ESTV geltend gemacht werde – zur Anwendung. Er habe seine sehr spezifische Geschäftstätigkeit pflichtgemäss mit "Vorfabrikation von Sprinkleranlagen" umschrieben. Für eine ausführliche Umschreibung der Geschäftstätigkeit biete die Unterstellungserklärung zudem gar keinen Platz. Selbst wenn er seine einzelnen Tätigkeiten wie Schweissarbeiten, Lötarbeiten, Metallverarbeitung oder Schlosserarbeiten zusätzlich aufgeführt hätte, hätte dies zum gleichen Resultat, das heisse, zum gleichen Saldosteuersatz geführt. Eine

Aufforderung, offenzulegen, ob die zu verarbeitenden Materialien von Dritten bzw. vom Besteller geliefert wurden, habe nicht bestanden. Dass das Mehrwertsteuerrecht danach differenziere, ob das Material von Dritten zur Verfügung gestellt werde oder nicht, sei für ihn in den Jahren 1998 und 2000 (beim Ausfüllen der Unterstellungserklärung) nicht erkennbar gewesen. Auch die Spezialbroschüre 03 enthalte keine diesbezüglichen Unterscheidungen. Er habe seine Veranlagung stets in guten Treuen und nach sorgfältiger Durchsicht der damals erhältlichen Broschüren sowie aufgrund der Erfahrungen seines Bruders vorgenommen. Dieser habe damals einen gleichen Betrieb geführt und habe auf entsprechende Anfrage bei der ESTV die Auskunft erhalten, der anzuwendende Saldosteuersatz betrage 3%. Insgesamt habe er nie Anlass gehabt, an der Richtigkeit der Veranlagung zu zweifeln oder sich an die ESTV zu wenden.

3.2.

3.2.1. Gemäss dem Kontrollbericht wie nach den unbestritten gebliebenen Ausführungen der ESTV im Einspracheentscheid vom 14. August 2009 bestand (bzw. besteht) die Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers in der Fabrikation von Sprinkleranlagen. Dabei wurden dem Beschwerdeführer von diversen Auftraggebern das Material (Rohre, Schweissmuffen, Fittings zum Verschrauben) und die Planungsunterlagen zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführer schnitt die Rohre jeweils gemäss den Plänen zu, versah diese teilweise mit Gewinden oder schweisste Muffen an. Mit anderen Worten stellte er Rohrstücke nach Mass her, welche danach auf die Baustelle geliefert wurden. Im Unterschied zu herkömmlichen Metallverarbeitungsbetrieben (und damit zu jenen, die dem Saldosteuersatz von 3,5% unterliegen) kaufte der Beschwerdeführer sein Arbeitsmaterial dabei grundsätzlich nicht selber ein, sondern dieses wurde ihm vom jeweiligen Auftraggeber bereit gestellt. Es liegt auf der Hand, dass er dadurch weniger steuerbelastete Eingangsleistungen und damit weniger Vorsteuern aufwies als dies etwa bei einem Heizungs- und Lüftungsinstallateur, Maschinenbauer, Metallbauer, Schlosser, Schmied, Spengler etc. der Fall ist, welche im Gegensatz zum Beschwerdeführer ihr Arbeitsmaterial nicht zur Verfügung gestellt erhalten, sondern dies grundsätzlich zuerst vorsteuerbelastet erwerben müssen. Da der Saldosteuersatz die Differenz zwischen dem Normalsteuersatz und dem – aus mittelfristiger Sicht – vermuteten Anteil an vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen widerspiegeln und die Saldosteuersatzmethode nicht zu einer prinzipiellen Benachteiligung bzw. Begünstigung einzelner

Steuerpflichtiger führen soll (vgl. E. 2.3.1 f.), wäre vorliegend die Anwendung eines Saldosteuersatzes von 3,5% für "Metallbau, Heizungs- und Lüftungsinstallateur, Schlosser und Schmied etc." unrechtmässig tief gewesen. Die ESTV ist dementsprechend richtigerweise vom Saldosteuersatz für Décolletage (drehen, fräsen, bohren; Material zur Verfügung gestellt) von 5,2% (1. Semester 2003 bis 1. Semester 2004) bzw. 4,6% (2. Semester 2004 bis 2. Semester 2007) ausgegangen (vgl. 2.3.4).

3.2.2. Die vom Beschwerdeführer vordergründig dagegen erhobenen Einwände, wie etwa, er habe die Veranlagung stets in guten Treuen vorgenommen und er sei nie aufgefordert worden, offenzulegen, ob ihm das Material von Dritten zur Verfügung gestellt werde etc. (vgl. E. 3.1), stehen im Widerspruch zu dem im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip. Da der Steuerpflichtige selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerforderung verantwortlich ist und seitens der ESTV grundsätzlich nicht die Pflicht besteht, die vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben auf deren Korrektheit und Vollständigkeit zu überprüfen (vgl. E. 2.4), war die ESTV vorliegend nicht gehalten, den Beschwerdeführer beim bzw. nach dem Ausfüllen der Unterstellungserklärung zu irgendwelchen Konkretisierungen aufzufordern. Vielmehr durfte sie davon ausgehen, dass die Angaben des Beschwerdeführers korrekt und vollständig sind; entsprechend war sie gehalten, den beantragten Saldosteuersatz von 3,5% zu bewilligen. Der vom Beschwerdeführer ausgefüllten Unterstellungserklärung war in keiner Weise zu entnehmen, dass er sein Arbeitsmaterial zur Verfügung gestellt erhielt; zumal bezüglich der deklarierten Bezeichnung "Vorproduktion" im Allgemeinen davon ausgegangen werden kann, dass der Hersteller Material zukaufen muss. Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips wäre der Beschwerdeführer gehalten gewesen, seine Geschäftstätigkeit genau zu umschreiben und insbesondere alle vorsteuerrelevanten Tatsachen zu benennen. Dabei war und ist er selber dafür verantwortlich, dass er über die erforderlichen Kenntnisse seiner gesetzlichen Pflichten verfügt (vgl. E. 2.4.2 f.). Dementsprechend ist das Argument, es sei für ihn bei der Ausfüllung der Unterstellungserklärungen nicht erkennbar gewesen, dass es aufgrund der Materiallieferung von Dritten zu steuerlichen Unterschieden kommt, nicht stichhaltig. Ebenso wenig kann er aus irgendwelchen (unbelegten) Erkundigungen, welche sein Bruder bzw. dessen Treuhänder angeblich Jahre zuvor (1996) eingeholt hatten, irgendetwas zu seinen Gunsten ableiten. Wie die ESTV im Einspracheentscheid und in ihrer

Vernehmlassung in zutreffender Weise ausführt, hätte der Beschwerdeführer jederzeit die Möglichkeit gehabt, sich direkt bei der ESTV über den anzuwendenen Saldosteuersatz zu informieren bzw. seinen Standpunkt abzusichern. Auf diese Möglichkeit wird sodann in den Spezialbroschüren ausdrücklich hingewiesen (Spezialbroschüre 03, gültig vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2004, Ziff. 16.6; Spezialbroschüre 03a, gültig vom 1. Juli 2004 bis 31. Dezember 2007, Ziff. 15.3). Da er dies unterlassen hat, kann er sich nun nicht mit Erfolg auf die mangelnden Kenntnisse berufen, um sich gegen einen rückwirkenden Steuerbezug zu wehren (vgl. E. 2.4.2). Gleichermassen unbehelflich ist schliesslich der beschwerdeführerische Einwand, die Unterstellungserklärung biete zur Umschreibung der Geschäftstätigkeit zu wenig Platz; zumal die dafür vorgesehenen Zeilen für die – vorliegend relevanten – Worte "Material zur Verfügung gestellt" allemal ausreichend gewesen wären.

3.3. Der Beschwerdeführer fordert ferner sinngemäss eine Gleichbehandlung im Unrecht. Sein Bruder habe im Jahre 1996 zusammen mit einem anderen Partner einen – damals – gleichen Betrieb bei der ESTV angemeldet und es sei ihm ein Saldosteuersatz von 3% zugewiesen worden. Dadurch, dass der Betrieb seines Bruders in der Folge keine Nachzahlung leisten musste bzw. kein "rückwirkender Widerruf" erfolgt sei, bestünde ihm gegenüber eine "nicht nachvollziehbare Ungleichbehandlung".

Selbst wenn davon auszugehen wäre, dass der Sachverhalt mit Bezug auf den Bruder des Beschwerdeführers unter den rechtswesentlichen Gesichtspunkten mit dem vorliegenden vergleichbar ist, was nicht feststeht (und von der Verwaltung bestritten wird), könnte der Beschwerdeführer aus dem Grundsatz der Gleichbehandlung im Unrecht nichts zu seinen Gunsten ableiten. Weder steht fest, dass die ESTV in ständiger Praxis in vergleichbaren Situationen nicht den Saldosteuersatz für "Décolletage" zur Anwendung bringt bzw. bei der Anwendung eines zu tiefen Saldosteuersatzes auf eine spätere Nachforderung bzw. auf einen Widerruf der Bewilligung verzichtet, noch gibt es Anzeichen dafür, dass die ESTV eine solche Praxis aufrechterhalten wolle (vgl. E. 2.5). Vielmehr macht die Verwaltung geltend, sie habe "ihren Irrtum gegenüber dem Bruder des Beschwerdeführers inzwischen korrigiert".

3.4. Die Höhe des Steuersatzes für die hier fragliche Tätigkeit ("Décolletage") wird zu Recht nicht bestritten. Ebenso wenig wendet sich der Steuerpflichtige gegen die rechnerische und damit

sachverhaltsmässige Ermittlung der Nachforderung, die sich als rechtmässig erweist.

4.
Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 2'000.– sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG a contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Claudia Zulauf

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: