Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5114/2012

Urteil vom 17. Dezember 2013

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A._____**,** …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Semester 2006 bis 2. Semester 2009);
Dienstleistungsbezug aus dem Ausland.

Sachverhalt:

A.
A._____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) erbrachte als Einzelunternehmer Engineeringleistungen im chemischen Bereich und Übersetzungsdienste. Er war vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2011 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Per 1. Januar 2001 wurde ihm letztmals die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode mit einem Saldosteuersatz von 6% bewilligt.

B.
Am 17. August 2011 kontrollierte die ESTV namentlich die Steuerperioden 1. Semester 2006 bis 2. Semester 2009 (Zeit vom 1. Januar 2006 bis 31. Dezember 2009) und stellte fest, dass der Steuerpflichtige Ingenieur-Dienstleistungen aus dem Ausland bezogen hatte, ohne sie bei der ESTV abgerechnet zu haben. Die ESTV erliess deshalb am 20. September 2011 die Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. …, setzte darin die Steuerforderung auf insgesamt Fr. 155'044.-- fest und machte die Differenz zwischen der Steuerforderung und der vom Steuerpflichtigen deklarierten Steuer in der Höhe von Fr. 80'804.-- zuzüglich Verzugszins geltend.

C.
Gegen diese EM liess der Steuerpflichtige am 20. Oktober 2011 Einsprache erheben mit dem Antrag, die Verfügung der ESTV sei im Sinn der von ihm eingereichten Berechnung zu korrigieren. Auf Aufforderung der ESTV reichte der Steuerpflichtige am 20. April 2012 weitere Dokumente nach. Auf weitere Aufforderung der ESTV reichte der Steuerpflichtige am 20. Juni 2012 zwei nachträglich erstellte Bestätigungen von zwei in Deutschland ansässigen Ingenieuren ein mit der sinngemässen Erklärung, sie hätten nicht in einem Angestelltenverhältnis mit dem Steuerpflichtigen gestanden, sondern als selbständig Erwerbstätige für diesen von Dritten benötigte Dienstleistungen erledigt. Der Steuerpflichtige hatte Leistungen der Ingenieure bezogen und an Unternehmen in der Schweiz weitervermittelt. Die Weiterverrechnung der Kosten für die Ingenieurleistungen an die Kunden des Steuerpflichtigen erfolgten in dessen eigenen Namen. Er selbst bezahlte daraufhin die Ingenieure.

D.
Mit Einspracheentscheid vom 31. August 2012 wies die ESTV die Einsprache ab und stellte fest, dass der Steuerpflichtige der ESTV nebst seiner selbstveranlagten Steuer für die kontrollierte Steuerperiode noch

Fr. 80'804.-- zuzüglich Verzugszins von 5% vom 31. August 2008 bis 31. Dezember 2009, 4.5% vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 sowie 4% seit 1. Januar 2012 schulde.

E.
Der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) liess gegen den Einspracheentscheid am 28. September 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen mit dem Antrag, es sei auf die Einsprache vom 20. Oktober 2011 vollumfänglich einzutreten. Zur Begründung lässt er im Wesentlichen ausführen, er habe es leider unterlassen, die Abrechnungsmethode von "Saldobesteuerung" auf "effektive Methode" umzustellen, damit er die Dienstleistungsimporte als "Einfuhrsteuer" abrechnen und den Vorsteuerabzug hätte geltend machen können. Er sei sich nicht bewusst gewesen, dass bei der Saldobesteuerungsmethode der Vorsteuerabzug abgegolten sei. Eine konventionelle Abrechnung führe zu einer Nachsteuer von Fr. 12'600.11 (zuzüglich Verzugszinsen) für die gesamte Revisionsdauer vom 1. Semester 2006 bis zum 2. Semester 2010 (betreffend die Steuerperioden 1. Semester und 2. Semester 2010 siehe Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5126/2012 vom 1. Oktober 2013). Es sei ihm bewusst, es versäumt zu haben, die für seine Geschäftstätigkeit ideale Abrechnungsmethode gewählt bzw. zum gegebenen Zeitpunkt gewechselt zu haben. Bloss infolge dieses Formfehlers entstehe ihm nun eine finanzielle Belastung, die das Neunfache des Betreffnisses bei konventioneller Abrechnungsmethode betrage. Es entstehe bei seinem Vorschlag, den Methodenwechsel anzuerkennen, der ESTV materiell kein Schaden, im Ablehnungsfall jedoch eine Katastrophe für ihn. Er sei nach wie vor der Meinung, dass eine Doppelbesteuerung im weiteren Sinn entstehen würde. Wichtig sei, dass der Eidgenossenschaft finanziell kein Schaden entstehe, wenn die Abrechnungen konventionell erstellt würden, im umgekehrten Fall jedoch ein finanzieller Zufluss, der nicht mehr dem Prinzip der Besteuerung des Mehrwerts entspreche.

F.
Die ESTV sandte am 5. November 2012 die Verfahrensakten ein und stellte den Antrag, die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, verzichtete im Übrigen aber auf die Einreichung einer Vernehmlassung.

G.
Auf Wunsch des Beschwerdeführers führte der Instruktionsrichter am 17. Juli 2013 eine Instruktionsverhandlung durch, an der der Sohn des betagten Beschwerdeführers und sein Vertreter teilnahmen. Sie erhielten

Gelegenheit, sich zum Sachverhalt und zum Rechtlichen zu äussern. Die ESTV verzichtete auf die Teilnahme an der Verhandlung.

H.
Mit Schreiben vom 31. Juli 2013 erklärte der Beschwerdeführer unter einigen Bedingungen den Rückzug der Beschwerde und beantragte gleichzeitig, das Verfahren bis zum Entscheid der ESTV zum am gleichen Tag gestellten Wiedererwägungsgesuch zu sistieren. Mit Verfügung vom 6. August 2013 erwog das Bundesverwaltungsgericht, dass ein Beschwerderückzug nur bedingungslos erfolgen könne und lud die ESTV ein, zu den Erklärungen des Beschwerdeführers Stellung zu nehmen.

Das genannte Wiedererwägungsgesuch überwies die ESTV zuständigkeitshalber an das Bundesverwaltungsgericht.

I.
Die ESTV hielt mit ihrer Eingabe vom 26. August 2013 an ihrem Standpunkt fest, die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen.

J.
Auf die weiteren Eingaben der Verfahrensparteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht 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. Eine solche liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig. Das Verfahren richtet sich gemäss Art. 37 VGG nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt.

1.2 Auf die funktionelle Zuständigkeit ist im Folgenden einzugehen, wobei zunächst festzustellen ist, welches Recht in zeitlicher Hinsicht anwendbar ist.

1.2.1 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2006 bis 2009 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige 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 materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3; siehe auch statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-544/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 1.2.1, mit weiteren Hinweisen).

1.2.2 Im vorliegenden Fall wurde eine als "Einspracheentscheid" bezeichnete Verfügung der Vorinstanz angefochten.

Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt voraus, dass vorgängig eine Verfügung erging, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) 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 oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff., auch zum Folgenden). In einem vor Bundesgericht angefochtenen Urteil gelangte das Bundesverwaltungsgericht zwar zum Schluss, eine Einschätzungsmitteilung als solche sei keine Verfügung im Sinn des Gesetzes (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 4.1-

4.2.5). Unbestrittenermassen handelt es sich aber beim vorliegenden "Einspracheentscheid" um eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG. Indem der Beschwerdeführer gegen den Einspracheentscheid beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhebt, hat er einen allfälligen Verlust eines vorgängigen Einspracheverfahrens zumindest in Kauf genommen. Seine 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 zu werten, zumal der Einspracheentscheid einlässlich begründet ist (zu Begriff und Bedeutung der Sprungbeschwerde vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 1.2.2.1 und E. 1.2.2.2).

1.2.3 Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktionell zuständig.

1.3

1.3.1 Der Beschwerdeführer stellt das Begehren, es sei auf seine Einsprache vom 20. Oktober 2011 vollumfänglich einzutreten. Dabei handelt es sich um jene Einsprache, die der Beschwerdeführer bei der ESTV einreichte und welche von dieser behandelt und abgewiesen wurde (Sachverhalt Bst. C und D). Der Antrag des Beschwerdeführers macht für sich allein genommen keinen Sinn, hat doch die ESTV bereits über seine Einsprache befunden. Aus der Beschwerdeschrift ergibt sich aber, dass er beantragen möchte, seine vor Bundesverwaltungsgericht eingereichte Beschwerde sei gutzuheissen, der vorinstanzliche Einspracheentscheid aufzuheben und ihm der rückwirkende Wechsel von der Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode zur Abrechnung nach der effektiven Methode zu bewilligen. Die falsche Formulierung des Begehrens bleibt damit ohne Konsequenzen.

1.3.2 Auf die im Übrigen mit der notwendigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 Abs. 1 VwVG) sowie frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 und 52 VwVG) ist somit einzutreten.

1.4 Die Behandlung der Sache, die Gegenstand der mit Beschwerde angefochtenen Verfügung bildet, geht mit Einreichung der Beschwerde auf die Beschwerdeinstanz über (Art. 54 VwVG). Gemäss Art. 58 Abs. 1 VwVG kann die Vorinstanz jedoch die angefochtene Verfügung bis zu ihrer Vernehmlassung in Wiedererwägung ziehen. Die Praxis lässt eine solche Wiedererwägung aus prozessökonomischen Gründen auch im

weiteren Verlauf des Verfahrens zu (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1214/2011 vom 2. Oktober 2012 E. 3.1.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.44 mit Hinweisen; ANDREA PFLEIDERER in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009, Art. 58 N. 36 mit Hinweisen). Die ESTV hat mit der Eingabe vom 5. November 2012 auf eine Vernehmlassung verzichtet. Das Wiedererwägungsgesuch des Beschwerdeführers vom 31. Juli 2013 leitete sie richtigerweise an das Bundesverwaltungsgericht weiter (Sachverhalt Bst. H), welches zur Behandlung der Sache zuständig ist. Da derzeit einzig das Bundesverwaltungsgericht zur Behandlung der Beschwerde zuständig ist, ist der ESTV eine Wiedererwägung ausserhalb des laufenden Verfahrens verwehrt, weshalb eine Sistierung dieses Verfahrens zum Zweck der Behandlung des Wiedererwägungsgesuchs durch die ESTV ausgeschlossen ist. Lediglich im Rahmen der Stellungnahme, zu der die ESTV vom Bundesverwaltungsgericht aufgefordert wurde, hätte sie während des hängigen Verfahrens ihren Einspracheentscheid gemäss der genannten Praxis in Wiedererwägung ziehen können, was sie jedoch nicht tat. Ob und inwieweit die ESTV allenfalls nach der rechtskräftigen Erledigung des vorliegenden Verfahrens ein Wiedererwägungsgesuch des Beschwerdeführers anhand nimmt, braucht hier nicht weiter behandelt zu werden (vgl. dazu ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1830 und 1833). Das Sistierungsgesuch des Beschwerdeführers vom 31. Juli 2013 ist jedenfalls abzuweisen.

2.

2.1 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-825/2013 vom 16. Oktober 2013 E. 2.3; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet vorab, dass der Leistungserbringer für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich ist und sich gegebenenfalls unaufgefordert anzumelden hat (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschulde-

ten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern (Art. 46 Abs. 1 aMWSTG). Er kann sich nicht drauf berufen, dass ihm das Recht oder die Verwaltungspraxis der ESTV nicht bekannt gewesen seien (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-393/2009 vom 14. April 2011 E. 5.2.4.2, A-5312/2008 und A-5321/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2 je mit Hinweisen).

2.2

2.2.1 Wer als Mehrwertsteuerpflichtiger jährlich nicht mehr als 3 Mio. Fr. 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 der Saldosteuersatzmethode muss – von einer hier nicht relevanten Ausnahme abgesehen – während mindestens fünf Jahren beibehalten werden (Art. 59 Abs. 3 aMWSTG). Gemäss Praxis der ESTV ist ein Wechsel der Abrechnungsmethode nur auf Beginn eines Kalenderjahres möglich. Er ist in schriftlicher Form bis spätestens Ende Februar des Folgejahres (für dieses Folgejahr) einzureichen ist, ansonsten der Wechsel auf Beginn des Folgejahres erfolgt (Spezialbrochure Nr. 03 "Saldosteuersätze" [vom Dezember 2007, gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009; nachfolgend: SB Nr. 3] bzw. Spezialbrochure Nr. 03a "Saldosteuersätze" [vom Juni 2004, gültig vom 1. Juli 2004 bis zum 31. Dezember 2007; nachfolgend SB Nr. 3a] je insb. Ziff. 4.2.2). Mit der Anwendung der Saldosteuersätze soll nur der administrative Aufwand der steuerpflichtigen Person hinsichtlich Buchhaltung und Steuerabrechnung vereinfacht werden. Die Steuerleistung soll mit oder ohne Erleichterung prinzipiell die gleiche sein. Die Abrechnung nach den Saldosteuersätzen ist bei der ESTV zu beantragen und trotz Wahlrecht der steuerpflichtigen Person muss der jeweils anzuwendende Saldosteuersatz von der ESTV vorgängig bewilligt werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 4.2; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3480/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 2.8, A-1372/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.1 mit Hinweisen).

2.2.2 Die administrative Vereinfachung bei der Saldosteuersatzmethode besteht – abgesehen von der nur halbjährlichen Abrechnung (Art. 45 Abs. 1 Bst. b aMWSTG) – darin, dass der Steuerpflichtige gegenüber der ESTV nicht die auf die Kunden überwälzte Mehrwertsteuer abzüglich der von ihm selbst getragenen Vorsteuer entrichten muss, sondern gegenüber der ESTV seine Umsätze mit einem pauschalisierten Steuersatz ab-

zurechnen hat (Art. 59 Abs. 2 aMWSTG). Dadurch erübrigt sich die genaue Ermittlung und damit die separate Verbuchung der Vorsteuern (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2003, N. 1540). Der Saldosteuersatz berücksichtigt die branchenübliche Vorsteuerquote (vgl. Parlamentarische Initiative Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [Dettling]. Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 28. August 1996 [nachfolgend: Bericht WAK], BBl 1996 V 713, S. 786). Er basiert auf branchen-, nicht auf betriebsspezifischen Gesichtspunkten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1474/2012 vom 7. November 2012 E. 2.3 f.). Die Branchensätze müssen anhand von periodischen Erhebungen ständig auf ihre Aktualität hin überprüft werden (Parlamentarische Initiative Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [Dettling], Stellungnahme des Bundesrates vom 15. Januar 1997 zum Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates [nachfolgend: Stellungnahme BR], BBl 1997 II 389 ff., S 420). Aufgrund der Pauschalierung mittels branchenüblicher Vorsteuerquote ist der Saldosteuersatzmethode eine gewisse Ungenauigkeit zwingend immanent (Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 9.2). Auch ist möglich, dass eine so genannte "taxe occulte" entsteht, wenn dem Steuerpflichtigen höhere Vorsteuern entstanden sind als durch den Saldosteuersatz abgegolten werden. Zwar bezweckt die Mehrwertsteuer die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., N. 50), so dass eine "taxe occulte" verhindert werden sollte, doch handelt es sich bei diesem Prinzip (wie auch bei den Art. 1 Abs. 2 aMWSTG genannten Prinzipien) um eine Leitlinie für den Gesetzgeber und die Verwaltung. Diese Leitlinie ist zwar von den rechtsanwendenden Behörden bei der Auslegung der einschlägigen Bestimmungen zu beachten; aus ihr ergeben sich aber keine subjektiven Rechte der Steuerpflichtigen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 9.1 mit Hinweisen; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., N. 81). Dass ein solches Prinzip bei der Auslegung zu beachten ist, verleiht ihm demnach keine absolute Bedeutung. Es bedeutet nur, aber immerhin, dass, wenn verschiedene Auslegungen möglich sind, jene zu bevorzugen ist, die diesem Prinzip am besten entspricht.

2.2.3 Dass der Abzug der Vorsteuer bereits in den Saldosteuersätzen enthalten ist, steht auch in der SB Nr. 3 bzw. in der SB Nr. 03a (jeweils Ziff. 1.1; ein Hinweis darauf befindet sich bereits unter dem Titel "Das Wichtigste in Kürze" Bst. B auf S. 9 der SB Nr. 3 bzw. auf S. 3 f. der SB

Nr. 3a). Zumindest implizit hält dies der Bundesrat in seiner Stellungnahme fest. Dort heisst es nämlich zusammengefasst, Volk und Stände hätten einer modernen Mehrwertsteuer "mit Vorsteuerabzug" zugestimmt. Dieser Grundsatz würde jedoch durch Art. 55 Abs. 1 E-MWSTG (Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode) nicht nur durchbrochen, sondern geradezu in sein Gegenteil verkehrt (Stellungnahme BR, a.a.O., S. 421). Er führt zudem aus, dass es sich bei den Saldosteuersätzen um Durchschnittssätze handle (vgl. Stellungnahme BR, a.a.O., S. 421, wo er beim Vergleich mit den im Ausland geltenden Grenzen für die Abrechnung nach Saldosteuersätzen von Durchschnittssätzen spricht). In der Stellungnahme ist einem Beispiel, das der Bundesrat anführt, klar zu entnehmen, dass die Saldosteuersätze eben nicht auf den Einzelfall zugeschnitten sind (Stellungnahme BR, a.a.O., S. 420). Der Bundesrat hält zudem ausdrücklich fest, viele Steuerpflichtige würden die effektive Abrechnungsmethode wählen, weil sie bei der Anwendung des Saldosteuersatzes mit finanziellen Mehrbelastungen zu rechnen hätten (Stellungnahme BR, a.a.O., S. 420). Aus dem Umstand, dass es sich um Durchschnittssätze handelt, folgt, dass die nach Saldosteuersätzen abrechnenden Steuerpflichtigen nur annäherungsweise gleich behandelt werden können wie die nach der effektiven Methode abrechnenden Steuerpflichtigen und sich im Einzelfall durchaus Abweichungen ergeben können (vgl. zuvor E. 2.2.2). Überdies soll die Saldosteuersatzmethode nicht der Steueroptimierung dienen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3 und 3.1; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 24. Juni 1999, in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 64.11, E. 4c).

2.2.4 Es gilt – wie soeben erwähnt – zu verhindern, dass das Instrumentarium der Abrechnung nach Saldosteuersätzen einzig für Zwecke der Steueroptimierung missbraucht und sein eigentlicher Sinn (administrative Erleichterung) in den Hintergrund gedrängt wird (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1474/2012 vom 7. November 2012 E. 2.5, A-5620/2008 vom 11. November 2009 E. 2.4 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). Daher sieht Art. 59 Abs. 3 aMWSTG die Beibehaltung der einmal gewählten Abrechnungsart für fünf Jahre vor (oben E. 2.2.1; vgl. Bericht WAK, a.a.O., S. 787). Es kann überdies nicht angehen, dass der Steuerpflichtige am Ende der Steuerperiode berechnet, ob sich für ihn die Abrechnung nach dem Saldosteuersatz lohnt oder nicht, und dass er abhängig davon den Entscheid trifft, ob er auch für diese Periode zur effektiven Abrechnungsart zurückwechselt. Ein rückwirkender Widerruf der vereinfachten Abrechnungsart ist daher ausge-

schlossen (BGE 126 II 443 E. 9). Unter diesem Gesichtspunkt ist die Praxis der ESTV nicht zu beanstanden, dergemäss ein Wechsel der Abrechnungsmethode nur auf Beginn eines Kalenderjahres möglich ist und in schriftlicher Form bis spätestens Ende Februar des Folgejahres (für dieses Folgejahr) einzureichen ist, ansonsten der Wechsel auf Beginn des Folgejahres erfolgt (oben E. 2.2.1; vgl. schon zum alten Recht den zuvor genannten Entscheid der SRK vom 24. Juni 1999 in: VPB 64.11 E. 4c).

2.3

2.3.1 Der Empfänger von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, im Inland erbracht werden, hat den Bezug dieser Dienstleistung zu versteuern, wenn er nach Art. 24 aMWSTG steuerpflichtig ist (Art. 10 aMWSTG). Steuerpflichtig ist – soweit vorliegend relevant – der Empfänger der Leistung im Inland, sofern er entweder nach Art. 21 aMWSTG steuerpflichtig ist oder im Kalenderjahr für mehr als Fr. 10'000.-- solche Leistungen bezieht (Art. 24 aMWSTG; vgl. auch Art. 5 Bst. d aMWSTG). Wettbewerbsvorteile für ausländische Anbieter sollen so vermieden werden. Die Bezugsteuer trägt zur lückenlosen Erfassung der Leistungen am Ort des Verbrauchs bei (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., N. 1101). Mittels der Bezugsteuer werden Leistungen, die aus dem Ausland bezogen werden, auf die gleiche Weise mit der Steuer belastet, wie wenn sie im Inland (von einer steuerpflichtigen Person) bezogen worden wären. Der Unterschied besteht insbesondere darin, dass die Steuer direkt beim Leistungsempfänger erhoben wird und nicht beim leistungserbringenden Unternehmen, das dann die Steuer auf den Leistungsempfänger überwälzen kann. Die Bezugsteuer kann als Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn die Leistungen weiterveräussert werden (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

2.3.2 Die SB Nr. 3a und die SB Nr. 3 halten je in Ziff. 3.3 fest, dass steuerpflichtige Personen, die nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen und die Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland beziehen, die Bezugsteuer jährlich zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz abrechnen müssen (vgl. auch CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., N. 1544 mit Hinweis auf die Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer, gültig vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2007, Rz. 518; vgl auch Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer, gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009, Rz. 518). Dies erscheint folgerichtig, denn wäre die Leistung von einem inländischen steuerpflichtigen Unternehmen erbracht worden, hätte dieser die Steuer auf den Leistungsempfänger überwälzen

können (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5126/2012 vom 1. Oktober 2013 E. 2.3.2).

3.

3.1 Der Beschwerdeführer möchte rückwirkend die Mehrwertsteuer nach der effektiven Methode statt nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen oder zumindest einen tieferen Saldosteuersatz angewendet haben. Erst nachdem die ESTV die Bezugsteuer nacherhoben habe, sei ihm bewusst geworden, dass er diese Steuer nicht effektiv als Vorsteuer geltend machen könne, weil er nach der Saldosteuersatzmethode abrechne und darin ein pauschalisierter Vorsteuerabzug bereits enthalten sei.

Vorab festzuhalten ist hier, dass der Beschwerdeführer die entsprechende Steuer auch dann hätte bezahlen müssen, wenn er die Leistungen von (steuerpflichtigen) Unternehmen mit Sitz im Inland bezogen hätte. Dann hätte das leistungserbringende Unternehmen die entsprechende Steuer gegenüber der ESTV abrechnen müssen und hätte diese auf den Beschwerdeführer überwälzen können (oben E. 2.3.1). Auch diese Vorsteuern hätte der Beschwerdeführer nicht abziehen können, da ein pauschaler Vorsteuerabzug bereits im Saldosteuersatz einberechnet ist, der keinen Platz für den Abzug der effektiven Vorsteuern lässt (oben E. 2.2.2 f.). Insofern daraus eine taxe occulte resultierte (keine Doppelbesteuerung wie der Beschwerdeführer meint), wäre dies der Saldosteuersatzmethode immanent (oben E. 2.2.2).

3.2 Der Beschwerdeführer beanstandet nicht die Höhe der von der ESTV im angefochtenen Einspracheentscheid berechneten und verfügten Steuerforderung. Er möchte hingegen rückwirkend auf den 1. Januar 2006 die Berechnungsmethode wechseln, um statt nach der Abrechnung nach Saldosteuersätzen nach der effektiven Abrechungsmethode vorzugehen, was ihm ermöglichen würde, die Steuerforderung nach der Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, der Bezugsteuer sowie der im Veranlagungsverfahren deklarierten Einfuhrsteuer und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode abzurechnen (vgl. Art. 38 Abs. 1 aMWSTG). Er erhofft sich dadurch eine wesentliche Reduktion der Steuerforderung und eine finanzielle Entlastung.

3.3 Einem solchen rückwirkenden Wechsel steht die (zulässige) Verwaltungspraxis im Wege, wonach ein Widerruf jeweils auf Ende Jahr und in schriftlicher Form bis spätestens Ende Februar des Folgejahres (für dieses Folgejahr) einzureichen ist, ansonsten der Wechsel erst auf Beginn

des Folgejahres erfolgt (oben E. 2.2.4). Der Beschwerdeführer behauptet nicht – und es finden sich in den Akten dazu auch keine schriftlichen Unterlagen –, er habe einen solchen Wechsel fristgerecht mitgeteilt. Zweck der Saldosteuersatzmethode ist in erster Linie die administrative Vereinfachung der Erhebung der Mehrwertsteuer und nicht die Steueroptimierung (oben E. 2.2.3 f.). Auch aus diesem Grund ist die rückwirkende Berechnung und Umstellung von der Saldosteuersatzmethode auf die effektive Abrechnungsmethode für sämtliche Mehrwertsteuerpflichtige ausgeschlossen (vgl. oben E. 2.2.4). Nur so kann sichergestellt werden, dass der Zweck der Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode, der in der administrativen Erleichterung und eben gerade nicht in einer Steuerersparnis besteht, erreicht werden kann (oben E. 2.2.4). Daran ändern auch die Ausführungen des Beschwerdeführers zu mehrwertsteuerrechtlichen Prinzipien nichts. Das Bundesverwaltungsgericht übersieht dabei nicht, dass der Beschwerdeführer in diesem Fall durch die gewählte Methode in finanzielle Schwierigkeiten geraten kann. Dies kann jedoch nicht dazu führen, dass zu seinen Gunsten in rechtsungleicher Weise von einer klaren und zulässigen Verwaltungspraxis abgewichen wird (vgl. oben E. 2.2.4), ist doch der Beschwerdeführer ausserdem auch auf seine Selbstverantwortung bezüglich seiner eigenen Veranlagung hinzuweisen (oben E. 2.1).

3.4 Demnach ist weiter nicht relevant, dass sich der Beschwerdeführer der technischen Details der Saldosteuersatzmethode nicht bewusst war – dies ungeachtet des Umstands, dass sie in seinem Fall grosse Auswirkungen für ihn zeitigen. Die im Gesetz und in den Informationsmaterialien der ESTV enthaltenen Informationen (oben E. 2.2.3 und 2.3.2) musste er kennen (oben E. 2.1).

3.5 Soweit der Beschwerdeführer eventualiter einen anderen Saldosteuersatz angewendet haben möchte, sei in der gebotenen Kürze festgehalten, dass der Saldosteuersatz während der hier interessierenden Steuerperioden auch für Dolmetscherdienste, Übersetzungsbüros und Dienstleistungen aller Art 6% betrug (SB 3a S. 61 f. und SB 3 S. 70 ff je Ziff. 15.1.7). Die Anwendung eines anderen Saldosteuersatzes ist damit von Vornherein nicht möglich, da der Saldosteuersatz für jene Branchen, unter die die Tätigkeit des Beschwerdeführers subsummiert werden könnte, der gleiche ist. Auch dies würde für den Beschwerdeführer nicht zu einer finanziellen Entlastung führen.

4.
Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 64 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Das Sistierungsgesuch wird abgewiesen.

2.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

3.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

4.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:
– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Markus Metz	Susanne Raas

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: