Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-8794/2007 und A 8755/2007
{T 0/2}

Urteil vom 18. Oktober 2010

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart Meier.

Parteien

X._____,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000 und 1. Quartal 2001 bis 3. Quartal 2003).
Bemessungsgrundlage; Entgelt; Hingabe an Zahlungs statt ("Eintauschgeschäft") nach Satz 2 von Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG.

Sachverhalt:

A.
Am 15. Februar 2007 erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) gegenüber X. zwei Entscheide, in welchen sie die Ergänzungsabrechnungen (EA) Nr. 114659 und Nr. 114660 bestätigte, und von der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000 Fr. 80'227.-- und für die Steuerperioden 1. Quartal 2001 bis 3. Quartal 2003 Fr. 77'695.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins forderte. Diesen Nachforderungen lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die X. bot in einem Inserat gegen Abgabe eines Bons und eines alten Staubsaugers (irgendeiner Marke) bestimmte neue Staubsauger zu einem um je Fr. ... reduzierten Preis an. Die X. versteuerte nur den reduzierten Preis. Die ESTV stellte sich auf den Standpunkt, es liege ein sogenanntes "Eintauschgeschäft" (also die Entgegennahme von Gegenständen an Zahlungs statt) vor. Diesfalls gelte (zusätzlich zur Barbezahlung) derjenige Betrag als Entgelt, der durch die Entgegennahme des Gegenstands ausgeglichen werde (Art. 26 Abs. 4 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV, AS 1994 1464] und Art. 33 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, SR 641.20]). Am 19. März 2007 wurde Einsprache erhoben.

B.
Mit Einspracheentscheiden vom 30. November 2007 wies die ESTV die Einsprachen ab und bestätigte die Steuerforderungen. Die ESTV machte im Wesentlichen geltend, wer eine neue Ware liefere und ausser dem in bar erlegten "Aufpreis" eine Ware entgegennehme, habe die Steuer auf dem Gesamtentgelt zu entrichten und nicht bloss auf dem "Aufpreis", wie die Einsprecherin dies getan habe. Betreffend die Bewertung der vom Käufer hingegebenen gebrauchten Waren sei auf Art. 26 Abs. 4 aMWSTV bzw. Art. 33 Abs. 4 aMWSTG und Rz. 297 und 305 der Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige der ESTV bzw. Rz. 219 der Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer der ESTV (im Folgenden Wegleitung 1997 bzw. 2001) zu verweisen. Für die Steuerberechnung sei der Betrag massgeblich, den die Parteien nach ihrer Vereinbarung auf den festgesetzten Lieferpreis anrechnen wollten. Begriff und Umfang des Entgelts sei aus Sicht des Leistungsempfängers zu betrachten. Es sei darauf abzustellen, was dieser aufwende. Der Kunde erhalte aufgrund des Inserats ein Neugerät im Wert von Fr. ...., wofür er eine dreiteilige Gegenleistung aufwende, nämlich eine Barzahlung in Höhe von Fr. ..., die Abgabe des im Inserat abgedruckten Bons sowie die Abgabe seines alten Staubsaugers, wofür ihm an den Neupreis

Fr. ... angerechnet würden. Diese Gegen-leistung stehe insgesamt in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Leistung des neuen Staubsaugers. Weiter ging die ESTV auf verschiedene Einwände der Einsprecherin ein.

C.

Mit Beschwerden vom 21. Dezember 2007 beantragt die X. (Beschwerdeführerin) – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – die Aufhebung der Einspracheentscheide und es sei über die nachbelasteten Beträge eine Gutschrift zu ihren Gunsten auszustellen bzw. die Beträge seien ihr (zuzüglich Verzugszins) zurückzuerstatten. Zum Sachverhalt erläutert sie, sie habe ihren Kunden die Möglichkeit geboten, beim Kauf eines neuen Staubsaugers einen Rabatt zu erhalten, sofern sie ihr altes Gerät zusammen mit einem in Inseraten publizierten Gutschein zurückgeben. Grund für den Beginn dieser Rücknahmeaktion sei die Einführung der Verordnung vom 14. Januar 1998 über die Rückgabe, die Rücknahme und die Entsorgung elektrischer und elektronischer Geräte (VREG, SR 814.620) gewesen, wonach ausgediente Elektrogeräte von Händlern kostenlos zurückzunehmen und zu entsorgen seien. Weiter hätten die Händler die Kunden auf die Entsorgungsmöglichkeit hinzuweisen, was die Beschwerdeführerin genutzt habe, um die Kunden gleichzeitig zu einem Neukauf zu bewegen. Zudem habe sie zum Ziel gehabt, den Umweltschutz zu fördern und die Kunden zu ermuntern, ihre Altgeräte zur Entsorgung zurückzubringen. Es seien im Übrigen auch Gutscheine eingelöst worden, und somit der Rabatt gewährt worden, ohne dass der Kunde ein altes Gerät zurückgebracht hätte. Die Beschwerdeführerin hält in materieller Hinsicht dafür, es handle sich nicht um ein Eintauschgeschäft, sondern um einen Preisnachlass (Rabatt). Bezüglich des zurückgegebenen Altgeräts sei kein Leistungsaustausch gegeben. Es gehe weder der Beschwerdeführerin noch dem Kunden darum, die nicht mehr benötigten Elektrogeräte zu kaufen bzw. zu verkaufen. Zudem setze die Annahme eines Entgelts eine marktwirtschaftlich gleichwertige Leistung voraus. Die zurückgebrachten Altgeräte seien wertlos und deren Reparatur käme teurer als ein Neukauf. Dieser Tatsache seien sich beide Parteien bewusst. Aufgrund der Entsorgung fielen bei der Beschwerdeführerin vielmehr sogar Kosten an. Der Marktwert betrage Null, es liege keine geldwerte Leistung vor. Es fehle also an der Voraussetzung eines Entgelts. Zum Verweis der ESTV auf ein Urteil des Bundesgerichts (Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 41 410) wird unter anderem geltend gemacht, damals sei die VREG noch nicht in Kraft gewesen, in jenem Urteil seien individuelle Verträge geschlossen worden, und damals hätten Altgeräte noch einen Wert gehabt, weil der Preis für einen Neukauf im Vergleich

zum Preis für eine Reparatur noch wesentlich höher gewesen sei. Aufgrund dieser Veränderungen der Umstände könne das Urteil nicht mehr als sachgerecht angesehen werden. Weiter schlage auch der Vergleich der ESTV mit Eintauschgeschäften im Autogewerbe fehl. Die eingetauschten Fahrzeuge hätten regelmässig noch einen Wert. Der Parteiwille sei darauf gerichtet, einen Kauf bzw. Verkauf bezüglich des Eintauschfahrzeugs zu tätigen. Vorliegend sei der Parteiwille hingegen auf die Gewährung eines Rabatts gerichtet, weil der Gegenstand nicht einmal mehr einen Schrottwert habe.

Mit Schreiben vom 17. März 2008 wird eine Kostennote eingereicht.

D.
In ihrer Vernehmlassung vom 23. April 2008 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde. Sie hält unter anderem fest, wenn Kunden zum Eintausch von älteren Geräten aufgefordert würden, gelte der dafür gewährte Anrechnungswert als Teil des für die Besteuerung massgeblichen Gesamtentgelts. Dass die Beschwerdeführerin dabei diesen Anrechnungswert nicht mit jedem einzelnen Kunden individuell ausgehandelt habe, sei nicht entscheidend. Der im Inserat genannte Eintauschwert sei nämlich nichts anderes als eine Offerte, die durch die Kundenhandlung zu einer gegenseitigen Vereinbarung werde. Zwar würden die Geräte der Entsorgung zugeführt, doch seien sie deswegen nicht zwingend wertlos. Massgebend sei jedenfalls, dass sich Kunde und Beschwerdeführerin auf den Eintauschwert von Fr. ... einigten, selbst wenn das Altgerät einen höheren Restwert haben sollte oder wenn es wertlos wäre. Weiter könne die Wortwahl in einem Werbeslogan durchaus relevant sein. Der Wortlaut sei auch dann heranzuziehen, wenn die "innere Einstellung" der Beschwerdeführerin eine andere sei. Die eingereichte Kostennote sei im Übrigen als übermässig hoch anzusehen. So entsprächen rund 80% der Beschwerdeschrift wortwörtlich der Einsprache.

E.
Auf die weiteren Ausführungen in den Eingaben wird – soweit entscheidrelevant – in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Angefochten sind Einspracheentscheide der ESTV und damit Verfügungen 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]). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 215 E. 1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-1435/2006 und A-1584/2006 vom 8. Februar 2007 E. 1.2). Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt, ist in beiden Fällen doch dasselbe Steuersubjekt und – wie aus den Angaben der Parteien zu schliessen ist – abgesehen von den Steuerperioden der gleiche Sachverhalt betroffen und stellen sich dieselben Rechtsfragen. Die beiden Einspracheentscheide wurden zwar mit zwei separaten Beschwerden angefochten, welche sich aber im Wesentlichen nur in Bezug auf die Anträge unterscheiden und keine separaten Ausführungen für die Zeit unter dem Geltungsbereich der aMWSTV bzw. des aMWSTG enthalten. Die Verfahren A-8794/2007 und A-8755/2007 können vereinigt werden.

1.3 Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. 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). Der vorliegend betroffene Sach-verhalt umfasst die Jahre 1998 bis 2003. Er ist deshalb für die Zeit ab Anfang 2001 nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu beurteilen. Für die Zeit bis Ende 2000 gilt die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) (Art. 93 und 94 aMWSTG).

2.

Nach Art. 4 Bst. a und b aMWSTV und Art. 5 Bst. a und b aMWSTG unterliegen Lieferungen und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer nur, wenn sie gegen Entgelt erbracht werden. Die Entgeltlichkeit erfordert einen Leistungsaustausch zwischen dem steuerpflichtigen Leistungserbringer und dem Empfänger. Die Annahme eines solchen setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung beziehungsweise ein direkter ursächlicher Zusammenhang gegeben ist (BGE 132 II 353 E. 4.1; BGE 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; Urteile des Bundesgerichts [BGer] 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1, vom 30. April 2004, ASA 75 241 E. 3.3; BVGE 2007/39 E. 2.1; BVGE 2010/6 E. 3.1). Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht (BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.3, A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 3.1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

3.

3.1 Das Entgelt ist nicht nur Tatbestandsmerkmal des Steuerobjekts, sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage. Die Steuer wird vom Entgelt berechnet. Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger oder ein Dritter für ihn als Gegenleistung für die Leistung aufwendet (Art. 26 Abs. 1 und 2 aMWSTV bzw. Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Nur jene Zuwendungen des Abnehmers gehören nicht zum steuerbaren Entgelt, die keinen ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung aufweisen und ihren Rechtsgrund in einem selbständigen, von der Leistung unabhängigen Leistungsaustauschverhältnis haben. Entsprechend dem Wesen der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer ist auch hier die Sicht des Verbrauchers massgeblich. So sieht denn das anwendbare Recht vor, zum Entgelt gehöre alles, was der Verbraucher für die Leistung aufwendet, und nicht etwa, was der Erbringer dafür erhält (Art. 26 Abs. 2 aMWSTV bzw. Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Begriff und Umfang des Entgelts definiert sich folglich aus der Optik des Abnehmers: Berechnungsgrundlage ist letztlich, was der Verbraucher (Abnehmer) bereit oder verpflichtet ist, für die erhaltene Leistung aufzuwenden bzw. um die Leistung zu erhalten (statt vieler: Urteile des BVGer A-1593/2006 vom 25. Januar 2008 E. 2.3, A-1567/2006 vom

28. Dezember 2007 E. 2.5, A-1386/2006 vom 3. April 2007 E. 2.3, mit Hinweisen; RIEDO, a.a.O., S. 96, 228).

3.2 Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG enthalten die Grundsätze zur Bemessung in den Sonderfällen des Tauschs (Satz 1) und der Erbringung einer Leistung an Zahlungs statt (Satz 2).

3.2.1 Beim Tausch von Gegenständen oder bei tauschähnlichen Umsätzen gilt der Wert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung (Satz 1 von Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG). Bei einem Tausch bestehen zwei separate Leistungsaustausche mit zwei selbständigen Leistungen und je zwei Entgelten, welche verrechnet werden (vgl. Urteil des BGer 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 7a; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, S. 581 Rz. 53 f.; UELI MANSER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 2 zu Art. 33 Abs. 4). Für die Bemessung bedeutet dies, dass zwei selbständig zu beurteilende Leistungen vorliegen, deren Wert unabhängig voneinander zu beurteilen ist (Urteil des BGer 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 7a). Bemessungsgrundlage ist der Marktwert der ausgetauschten Leistungen (Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 28. August 1996 zur Parlamentarischen Initiative Dettling "Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer" BBl 1996 V S. 713 ff. [Bericht WAK] S. 769; Urteile des BGer 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 7a, 2C_506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 3.1 in fine; Urteil des BVGer A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.4).

3.2.2 Bei der Leistung an Zahlungs statt – von der ESTV als "Eintauschgeschäft" bezeichnet – gilt als Entgelt der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird (Satz 2 von Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG).

Von Hingabe an Zahlungs (oder Erfüllungs) statt ist zivilrechtlich die Rede, wenn die Parteien vereinbaren, eine Schuld solle durch eine andere (als die ursprünglich geschuldete) Leistung erfüllt werden. Die Schuld wird durch Erbringung der nicht geschuldeten Leistung getilgt, wenn der Gläubiger mit der neuen Leistung einverstanden ist (PETER GAUCH/WALTER SCHLUEP/JÖRG SCHMID, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, Bd. II, 9. Aufl., Zürich 2008, N. 2277). Diese Konstellation ist auch in Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG, je Satz 2, gemeint, was insbesondere der französische Wortlaut illustriert: "Si une prestation est effectuée en paiement d'une dette, le montant de la dette ainsi éteinte vaut alors contre-prestation." Mehrwertsteuerlich entscheidend ist, dass

– anders als beim Tausch – betreffend den an Zahlungs statt hingegebenen Gegenstand kein selbständiger Leistungsaustausch und keine selbständige Leistung vorliegen. Vielmehr stellt der hingegebene Gegenstand Teil des Entgelts im Rahmen eines bestehenden Leistungsaustauschs (betreffend eine andere Leistung) dar (vgl. hierzu MOLLARD/OBESON/TISSOT BENEDETTO, a.a.O., S. 581 Rz. 51).

Bei der Bewertung des an Zahlungs statt hingegebenen gebrauchten Gegenstandes gilt als Entgelt der Betrag, den die Parteien nach ihrer Vereinbarung auf den festgesetzten Lieferpreis anrechnen wollen. Nicht massgebend ist ein allfälliger "innerer" Wert (Marktwert) oder ein allfälliger späterer Verkaufserlös des hingegebenen Gegenstandes (Bericht WAK, a.a.O., S. 769; schon zur Warenumsatzsteuer [WUST]: ASA 59 422 E. 1 mit Hinweisen; zur Mehrwertsteuer: Urteile des BVGer A-4072/2007 vom 11. März 2009 E. 4.2, A-5312 und A-5321/2008 vom 19. Mai 2010 E. 4.2). Die – in den erwähnten Urteilen gestützte – Praxis der ESTV präzisiert, dass sich der auf den hingegebenen Gegenstand entfallende Teil des Gesamtentgelts nach dem Betrag bestimmt, der in der Rechnung und im Liefervertrag für den an Zahlungs statt entgegengenommenen Gegenstand angerechnet wird (Wegleitung 1997 Rz. 305; Wegleitung 2001 Rz. 219). Sollte in der Rechnung oder im Vertrag allerdings dieser (subjektive) Anrechnungswert nicht angegeben sein, ist nach der Praxis der Katalogpreis (bzw. Listen- oder offizieller Kaufpreis) steuerbares Entgelt (Wegleitung 1997 Rz. 307; Wegleitung 2001 Rz. 221).

4.

Im vorliegenden Fall bot die Beschwerdeführerin ihren Kunden in einem Inserat an, gegen Abgabe eines Bons und eines alten Staubsaugers irgendeiner Marke bestimmte Staubsauger der Beschwerdeführerin zu einem um Fr. ... reduzierten Preis beziehen zu können (Inserat in act. 4). Während die Beschwerdeführerin diesen Preisnachlass als nicht zum steuerbaren Entgelt gehörenden Rabatt qualifiziert, vertritt die ESTV die Auffassung, auf dem Betrag von Fr. ... sei die Mehrwertsteuer zu entrichten.

4.1 Die ESTV geht von einem "Eintauschgeschäft" bzw. einer Entgegennahme von Gegenständen an Zahlungs statt im Sinn von Satz 2 von Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG aus, wie sich aus ihren Ausführungen und dem Verweis auf die entsprechenden Rz. 305 der Wegleitung 1997 bzw. Rz. 219 der Wegleitung 2001 ergibt (vgl. Ziff. 1.2 und 3.2 der Einspracheentscheide). Bei der Hingabe an Zahlungs statt liegt in Bezug auf den hingegebenen Gegenstand – anders als beim Tausch (vgl.

E. 3.2.1) – kein selbständiger Leistungsaustausch und keine selbständige Leistung vor, sondern der Gegenstand ist in einem anderen Leistungsaustausch Teil des Entgelts (vgl. E. 3.2.2). Vorliegend müsste also nach Ansicht der ESTV im (hier unbestrittenermassen bestehenden) Leistungsaustausch betreffend den neuen Staubsauger die an Zahlungs statt erbrachte Leistung – also die Hingabe des alten Staubsaugers – Teil des Entgelts darstellen. Dies wird von der Beschwerdeführerin bestritten. Im Streit liegt damit, ob neben dem bar zu bezahlenden Preis auch der hingegebene alte Staubsauger Steuerbemessungsgrundlage bildet. Diese Frage ist anhand der allgemeinen Prinzipien betreffend die Bemessungsgrundlage bzw. das Entgelt zu beantworten (E. 3.1). Satz 2 von Art. 26 Abs. 4 aMWSTV und Art. 33 Abs. 4 aMWSTG äussert sich lediglich zur Bewertung des hingegebenen Gegenstandes, wenn eine Hingabe an Zahlungs statt zu bejahen ist.

Da massgeblicher Leistungsaustausch jener betreffend die neuen Staubsauger ist, sind die Kunden Leistungsempfänger und deren Sicht ist für die Frage, ob die Hingabe des alten Staubsaugers als Teil des Entgelts zu qualifizieren ist, entscheidend (E. 3.1). Es ist zu prüfen, wie die Kunden das Inserat der Beschwerdeführerin, welches einziges Beweismittel ist, verstehen konnten. Betitelt ist das Inserat mit "jetzt eintauschen". Sodann sind vier Staubsauger abgebildet mit jeweils um Fr. ... reduzierten Preisen, z.B. Fr. ... statt Fr. .... Ausgeführt wird das Folgende: "Jetzt profitieren! Bringen Sie ihren alten Staubsauger zur fachgerechten Entsorgung beim Kauf eines neuen [...] Staubsaugers mit und Sie erhalten mit Bon ... Rabatt auf das aktuelle [...] Staubsauger-Sortiment!". Der dem Inserat beigefügte Bon verspricht: "Geben Sie ihren alten Staubsauger und den Bon beim Kauf eines aktuellen [...] Staubsaugers ab und sie erhalten ... Rabatt".

Diesem Inserat ist zu entnehmen, dass die Beibringung des alten Staubsaugers zwar mit dem Kauf des neuen zusammenhängt, dies aber nicht in dem Sinn, dass der alte Staubsauger (zusammen mit einer Barleistung) Entgelt für den neuen wäre. Der Grund für die Hingabe des alten Staubsaugers ist ein anderer: Inhalt des Inserats ist eine Sonderaktion. Wie die Beschwerdeführerin nachvollziehbar erläutert, hat sie ihre Verpflichtung zur Rücknahme von Altgeräten und zur entsprechenden Information der Kunden dazu benutzt, die Kunden zu einem Neukauf zu bewegen, mit anderen Worten hat sie daraus eine Werbe- bzw. Verkaufsförderungsaktion gemacht. Aus Sicht der Beschwerdeführerin ist klar, dass sie die Staubsauger nicht als Entgelt für die verkauften neuen Staubsauger entgegennahm, sondern um Kunden anzuwerben. Diese Optik der Leistungserbringerin ist

zwar nicht entscheidend (E. 3.1), aufgrund der Formulierung des Inserats musste dieser Hintergrund aber auch den Kunden klar sein. Die Beschwerdeführerin versprach einen "Rabatt" bei Abgabe des Bons und eines alten Staubsaugers. Beides wird damit zur Bedingung gemacht, damit der Rabatt gewährt wird. Es kann demnach nicht angenommen werden, dass die Kunden gestützt auf das Inserat davon ausgingen, mit der Hingabe des alten Staubsaugers würden sie einen Teil des Kaufpreises (des Entgelts) für den neuen erbringen. Der Grund für die Hingabe des alten Staubsaugers ist vielmehr die Erfüllung der Bedingung für den Erhalt des Rabatts.

Beim hingegebenen Staubsauger handelt es sich also nicht um Teil des Entgelts und der Preisabschlag ist damit von vornherein kein "Anrechnungswert" für diesen, sondern – wie die Beschwerdeführerin geltend macht – ein eigentlicher Rabatt. Den Ausführungen in der Vernehmlassung, die Beschwerdeführerin habe mit ihren Kunden einen "Anrechnungswert" bzw. "Eintauschwert" vereinbart (nämlich die Fr. ...), kann nicht zugestimmt werden. Eine solche Einigung liegt nicht vor. Im Gegenteil bezeichnet bereits das Inserat die Fr. ... ausdrücklich als Rabatt und der Betrag war vom Kunden nicht als Anrechnungswert zu verstehen. Ferner wurde im Inserat explizit erwähnt, der Kunde solle den Staubsauger "zur fachgerechten Entsorgung" mitbringen, und auch deswegen musste dem Kunden klar sein, dass die Beschwerdeführerin dem alten Staubsauger keinen Wert beimass und sie den Preisabschlag von Fr. ... nicht (im Sinn eines "Anrechnungswerts") gewährte, weil sie einen alten Staubsauger erhält.

Der alte Staubsauger wird damit nicht an Zahlungs statt geleistet und bildet nicht Entgelt. Entgelt für den neuen Staubsauger und Bemessungsgrundlage ist nur der um den Rabatt reduzierte Preis, mit anderen Worten der vom Kunden tatsächlich bezahlte Betrag.

4.2 Es bleibt auf verschiedene Argumente der Parteien einzugehen:

4.2.1 Die ESTV verweist auf den "Wortlaut" des Inserats und meint damit offensichtlich den Titel "Jetzt eintauschen". Die blosse Verwendung des Worts "eintauschen" vermag jedoch nicht zur Annahme eines "Eintauschgeschäfts" führen, nachdem die übrige Formulierung des Inserats ein solches gerade nicht nahe legt. Abgesehen davon handelt es sich bei der Hingabe an Zahlungs statt genau besehen ohnehin nicht um einen Tausch bzw. "Eintausch" (vgl. zur Abgrenzung vorn E. 3.2).

4.2.2 Die Beschwerdeführerin argumentiert sodann, die Geräte seien wertlos, womit sie gar nicht Entgelt bilden könnten. Ob die Geräte objektiv gesehen keinen Wert mehr haben und ob Entgelt nur sein kann, was einen objektiven wirtschaftlichen Wert hat, braucht hier nicht geprüft und auf die Ausführungen der Parteien zu diesem Punkt braucht nicht eingegangen zu werden. Wie dargelegt sind vorliegend die Altgeräte deswegen nicht als Entgelt zu qualifizieren, weil die Parteien sie nicht als Entgelt betrachteten (E. 4.1). Der Beschwerdeführerin ist aber insofern zuzustimmen, als davon ausgegangen werden kann, dass die Parteien den zur Entsorgung hingegebenen Geräten subjektiv keinen Wert mehr beimassen, und diese Tatsache immerhin ein Indiz dafür darstellt, dass die alten Staubsauger nicht Teil des Entgelts waren (so schon vorn E. 4.1).

4.2.3 Auf den von der ESTV gezogenen Vergleich mit Eintauschgeschäften im Autohandel und die Ausführungen der Parteien hierzu braucht ebenfalls nicht näher eingegangen zu werden. Abgesehen davon, dass die konkreten Gegebenheiten im Autohandel regelmässig anders gelagert sind als im vorlegenden Fall, ist grundsätzlich – und zwar selbst im Autohandel – im konkreten Einzelfall zu prüfen, ob ein Gegenstand an Zahlungs statt hingegeben wird (oder eventuell ein eigentlicher Tausch vorliegt), oder ob – wie vorliegend – die "Hingabe" eines Gegenstandes nicht Teil eines Leistungsaustauschs ist.

4.2.4 Die ESTV stützte sich in ihren Erstentscheiden vom 15. Februar 2007 massgeblich auf ein Urteil des Bundesgerichts vom 29. September 1972 (ASA 41 410). Dabei ging es um Verkäufe von neuen Waschmaschinen mit Rücknahme gebrauchter Maschinen. Die Steuerpflichtige hatte nur den bar bezahlten Aufpreis versteuert, weswegen die ESTV auf den Beträgen, welche die Steuerpflichtige ihren Kunden für die gebrauchten Maschinen angerechnet hatte, die WUST nachbelastete. Die Steuerpflichtige machte geltend, die gebrauchten Apparate seien wertlos und schrottreif und die angerechneten Rücknahmepreise stellten Rabatte dar. Das Bundesgericht stützte sich auf eine unter dem Regime der WUST geltende Bestimmung (welche der Regelung betreffend die Mehrwertsteuer weitgehend entspricht, vgl. oben E. 3.2), wonach bei Eintauschgeschäften, bei welchen der Lieferer eine gebrauchte Maschine auf Anrechnung an den Preis für die gelieferte neue Maschine entgegennimmt (Hingabe an Zahlungs statt), sich die Gegenleistung aus dem Wert des Eintauschobjekts und dem noch zu zahlenden Aufpreis zusammensetzt. Es begründete dies damit, dass sich die Parteien für die Bewertung der gebrauchten Maschine auf einen bestimmten Rücknahmepreis geeinigt hätten. Diese Einigung über den

Wert der an Zahlung gegebenen gebrauchten Maschinen, also den Anrechnungswert, habe ihren Niederschlag in den Kaufverträgen gefunden. Aufgrund der Kaufverträge hätten die Käufer den Preis für die Retourmaschinen nicht als Rabatt betrachtet. Die Umsatzsteuer sei daher auf den in den Kaufverträgen festgesetzten Rücknahmewerten zu entrichten (E. 2). Dieses Urteil vermag nichts am Vorstehenden zu ändern, denn die Ausgangslage ist eine andere. Vorliegend wurden wie erläutert (E. 4.1) keine "Anrechnungswerte" oder "Rücknahmewerte" vereinbart. Im Inserat (dem einzigen Beweismittel) ist von einem Anrechnungswert nicht die Rede, sondern dieses spricht explizit von Rabatt. Erst recht gibt es keine individuellen Verträge mit Kunden oder individuelle Vereinbarungen über einen "Anrechnungswert". Bei den konkreten Umständen ist kein Entgeltsbestandteil und keine Hingabe an Zahlungs statt gegeben (vorn E. 4.1).

4.3 Der Vollständigkeit halber ist Folgendes anzufügen: Die ESTV geht wie erwähnt von einer Entgegennahme von Gegenständen an Zahlungs statt im Sinn von Satz 2 der Art. 26 Abs. 4 aMWSTV bzw. Art. 33 Abs. 4 aMWSTG aus (vgl. E. 4.1), nicht aber von einem Tausch nach Satz 1 dieser Bestimmungen. Es ist deswegen nur am Rand zu ergänzen, dass auch – und erst recht – ein Tausch nicht angenommen werden kann. Diesfalls müsste nicht nur ein Leistungsaustausch betreffend den neuen Staubsauger, sondern auch ein solcher betreffend den alten Staubsauger vorliegen (vgl. E. 3.2.1), in welchem die Kunden Verkäufer und die Beschwerdeführerin Käuferin wäre. Hiervon kann jedoch bei den (in E. 4.1 dargelegten) konkreten Gegebenheiten nicht ausgegangen werden. Die Kunden wollen mit der Hingabe ihres alten Staubsaugers nicht (als Verkäufer) eine selbständige Leistung erbringen. Ebensowenig will die Beschwerdeführerin (deren Sicht in diesem Fall entscheidend wäre, da sie Leistungsempfängerin wäre, vgl. E. 2) einen alten Staubsauger kaufen und sich von den Kunden gegen Entgelt eine entsprechende Leistung erbringen lassen. Ein Leistungsaustausch liegt also nur in Bezug auf den neuen Staubsauger vor, nicht aber in Bezug auf den alten, was einen Tausch ausschliesst.

5.

Die Beschwerde ist gutzuheissen. Der Beschwerdeführerin sind die nachbelasteten Beträge zurückzuerstatten bzw. gutzuschreiben. Die ESTV hat den gesetzlich vorgeschriebenen Vergütungszins zu 5% zu entrichten (Art. 48 Abs. 4 letzter Satz aMWSTG bzw. Art. 39 Abs. 4 letzter Satz aMWSTV i.V.m. Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD vom 20. Juni 2000 über die Verzugs- und Vergütungszinssätze [SR 641.201.49]).

6.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG keine Verfahrenskosten zu tragen. Der geleistete Kostenvorschuss von total Fr. 8'500.-- wird ihr zurückerstattet. Die Vorinstanz hat der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Mit Schreiben vom 17. März 2008 beziffert die Vertreterin der Beschwerdeführerin die Kosten für die Beschwerde auf Fr. 11'836.-- und reicht in der Beilage die Rechnung an ihre Mandantin über Fr. 17'861.60 ein, wovon für die Arbeiten im vorliegenden Zusammenhang Fr. 11'000.-- verrechnet wurden (unter Zuzug der MWST ergibt sich der Betrag von Fr. 11'836.--). Die Aufstellung kann zwar nicht als "detailliert" bezeichnet werden (vgl. Art. 14 VGKE). Jedoch erscheint der geltend gemachte Betrag nicht als unangemessen und übersteigt den Betrag nicht, der vom Gericht aufgrund der Akten festgesetzt würde (vgl. Art. 14 Abs. 2 VGKE). Es können damit die beantragten Fr. 11'836.-- zugesprochen werden.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Verfahren A-8794/2007 und A-8755/2007 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die ESTV hat der Beschwerdeführerin die Beträge von Fr. 80'227.-- und von Fr. 77'695.--, inklusive eines Vergütungszinses von 5%, zurückzuerstatten bzw. gutzuschreiben.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von total Fr. 8'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.
Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 11'836.-- auszurichten.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Sonja Bossart Meier

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: