Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4728/2011

Urteil vom 20. August 2012

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch,
Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

X._____,
Rechtsanwältin und Notarin,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Beginn Steuerpflicht.

Sachverhalt:

A.
X._____ ersuchte mit Schreiben vom 25. Mai 2010 an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Rechtsanwältin und Notarin um Eintragung ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen per 1. Juli 2010. Hierzu reichte sie der ESTV unter anderem den ausgefüllten und mit 23. Juni 2010 datierten "Fragebogen zur Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht" ein. Gestützt auf die darin enthaltenen Umsatzangaben der Jahre 2004 bis 2008 teilte ihr die ESTV am 15. Juli 2010 mit, dass die Eintragung rückwirkend auf den 1. Januar 2007 erfolge. Bereits am 13. Juli 2010 hatte ihr die ESTV die Bewilligung zur vereinfachten Abrechnung mit der Saldosteuersatzmethode erteilt. Dies allerdings nicht, wie von X._____ in der "Unterstellungserklärung" vom 23. Juni 2010 beantragt, zu einem Satz von 7,6 % mit Wirkung per 1. Juli 2010, sondern zu einem Satz von 6 % rückwirkend auf den 1. Januar 2007.

B.
Mit Schreiben vom 15. August 2010 an die ESTV verlangte X._____ eine "Überprüfung der Unterstellung unter die Mehrwertsteuerpflicht". Insbesondere machte sie für die Jahre 2007 und 2008 gegenüber ihren Angaben im "Fragebogen" reduzierte Umsatzzahlen geltend und gab zusätzlich den von ihr im Jahr 2009 erzielten Umsatz bekannt.

Mit Verfügung vom 21. Februar 2011 stellte die ESTV fest, X._____ sei zu Recht rückwirkend auf den 1. Januar 2007 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen worden.

C.
C.a Dagegen erhob diese mit Eingabe vom 23. März 2011 Einsprache bei der ESTV. Sie beantragte sinngemäss, die Verfügung vom 21. Februar 2011 sei aufzuheben und es sei zu erkennen, dass sie (erst) ab dem 1. Juli 2010 der Mehrwertsteuerpflicht unterliege.

C.b Mit Eingaben vom 25. Mai 2011 sowie vom 7. Juni 2011 reichte X._____ an die ESTV die folgenden, gegenüber ihren zuletzt gemachten Angaben erneut reduzierten, Umsatzzahlen ein:

2004	Umsatz insgesamt	CHF	55'488.10
	– Debitoren	CHF	– 30'649.60
	massgebender Umsatz	CHF	24'838.50

2005	Umsatz insgesamt	CHF	56'118.60
	– Debitoren	CHF	– 14'996.70
	– Debitorenverlust	CHF	– 93.50
	massgebender Umsatz	CHF	41'028.40
2006	Umsatz insgesamt	CHF	89'021.35
	– Debitoren	CHF	– 22'185.40
	– Debitorenverlust	CHF	– 409.25
	massgebender Umsatz	CHF	66'426.70
2007	Umsatz insgesamt	CHF	109'007.00
	– Debitoren	CHF	– 18'308.85
	– Beistandschaft	CHF	– 6'500.00
	– "Anwaltshonorar"	CHF	– 4'410.00
	massgebender Umsatz	CHF	79'788.15
2008	Umsatz insgesamt	CHF	116'635.00
	– Debitoren	CHF	– 12'741.70
	– Beistandschaft	CHF	– 30'000.00
	– "Anwaltshonorar"	CHF	– 32'000.00
	massgebender Umsatz	CHF	41'893.30
2009	Umsatz insgesamt	CHF	152'646.00
	– Debitoren	CHF	– 28'094.85
	– Beistandschaft	CHF	– 12'500.00
	– "Anwaltshonorar"	CHF	– 10'000.00
	massgebender Umsatz	CHF	102'051.15

C.c Gestützt auf diese Umsatzangaben hiess die ESTV mit Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 die Einsprache insofern teilweise gut (Ziffer 1), als X._____ rückwirkend auf den 1. Januar 2008 der Mehrwertsteuerpflicht unterstellt wurde (Ziffer 2) und sie für den Zeitraum vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009 Fr. 8'637.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins ab 31. Mai 2009 (mittlerer Verfall) schulde (Ziffer 3).

D.

D.a Gegen diesen Einspracheentscheid gelangte X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Beschwerde vom 25. August 2011 ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, die Ziffern 2 und 3 des Dispositivs des Einspracheentscheids seien – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – aufzuheben. Zur Begründung macht sie in der Hauptsache und erstmals geltend, Y._____, die seit 2006 mit einem Teilzeitpensum

bei ihr angestellt sei, sei in den Räumen der Kanzlei teilweise auch selbständig erwerbstätig gewesen. So habe Y._____ eine "Arbeitsecke", den "…", betrieben und dabei für verschiedene Kunden hauptsächlich Dienstleistungen im administrativen Bereich (Buchhaltung, Steuererklärung, offizielle Post usw.) erbracht. Die entsprechenden Rechnungen seien indessen in der Buchhaltung der Kanzlei, das heisst zusammen mit den Einnahmen der Beschwerdeführerin, verbucht worden, wobei es diese bei ihren Umsatzangaben gegenüber der ESTV fälschlicherweise unterlassen habe, eine Ausscheidung vorzunehmen. Die von Y._____ selbständig erzielten Einnahmen seien daher noch von den Umsatzangaben vom 25. Mai 2011 sowie vom 7. Juni 2011 in Abzug zu bringen. Sodann ergebe sich, dass die Beschwerdeführerin vor dem Jahr 2010 zu keinem Zeitpunkt mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei.

D.b Mit Zwischenverfügung vom 10. Oktober 2011 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch der Beschwerdeführerin vom 20. September 2011 um unentgeltliche Prozessführung gut.

D.c In ihrer Vernehmlassung vom 10. November 2011 beantragt die ESTV eine reformatio in peius ihres Einspracheentscheids vom 23. Juni 2011: Dieser sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin rückwirkend auf den 1. Januar 2007 der Mehrwertsteuerpflicht unterliege. Ausserdem sei für die Steuerperioden 1. Semester 2007 bis 2. Semester 2009 unter Vorbehalt einer Kontrolle durch die ESTV auf eine Nachforderung von Fr. 16'618.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins von 5 % ab 31. Dezember 2008 (mittlerer Verfall) bis 31. Dezember 2009 sowie von 4,5 % ab 1. Januar 2010 zu erkennen – alles unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Zur Begründung führt die ESTV aus, sie habe es bei ihrer Berechnung der massgeblichen Umsätze im Einspracheentscheid irrtümlicherweise unterlassen, die Debitoren per 31. Dezember jeweils im Folgejahr zum verbuchten Ertrag hinzuzurechnen. Richtigerweise hätte daher bereits im Einspracheentscheid von folgenden Beträgen ausgegangen werden müssen:

2004		CHF	55'488.10
	+ Debitoren 1. Januar		p.m.
	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 30'649.60
	massgebender Umsatz	CHF	24'838.50
2005	(– Debitorenverlust)	CHF	56'025.10
	+ Debitoren 1. Januar	CHF	30'649.60

	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 14'996.70
	massgebender Umsatz	CHF	71'678.00
2006	(– Debitorenverlust)	CHF	88'612.10
	+ Debitoren 1. Januar	CHF	14'996.70
	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 22'185.40
	massgebender Umsatz	CHF	81'423.40
	Steuerzahllast (6 %)	CHF	4'885.40
2007	(– Beistandschaft und "Anwaltshonorar")	CHF	98'097.00
	+ Debitoren 1. Januar	CHF	22'185.40
	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 18'308.85
	massgebender Umsatz	CHF	101'973.55
	Steuerzahllast (6 %)	CHF	6'118.41
2008	(– Beistandschaft und "Anwaltshonorar")	CHF	54'635.00
	+ Debitoren 1. Januar	CHF	18'308.85
	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 12'741.70
	massgebender Umsatz	CHF	60'202.15
	Steuerzahllast (6 %)	CHF	3'612.12
2009	(– Beistandschaft und "Anwaltshonorar")	CHF	130'146.00
	+ Debitoren 1. Januar	CHF	12'741.70
	– Debitoren 31. Dezember	CHF	– 28'094.85
	massgebender Umsatz	CHF	114'792.85
	Steuerzahllast (6 %)	CHF	6'887.57

D.d Mit Zwischenverfügung vom 15. November 2011 forderte das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin auf, zu der von der Vorinstanz beantragten reformatio in peius Stellung zu nehmen. Mit Eingabe vom 16. Dezember 2011 reichte die Beschwerdeführerin unter anderem zusätzliche Beweismittel betreffend ihr Argument "Y._____" ein und stellte die folgenden Anträge: Die Ziffern 2 und 3 des Dispositivs des Einspracheentscheids der ESTV vom 23. Juni 2011 seien aufzuheben, die neuen Anträge der ESTV gemäss Vernehmlassung vom 10. November 2011 seien abzuweisen und die Mehrwertsteuerpflicht sei auf das 2. Semester 2010 anzusetzen – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Gegen die in der Vernehmlassung vorgenommene Aufrechnung der Debitoren bringt die Beschwerdeführerin in der Begründung ihrer Stellungnahme nichts vor.

E.
Auf die Eingaben der Parteien sowie die übrigen Akten wird, soweit entscheidwesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 31, 32 und 33 Bst. d des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 2 Abs. 4 VwVG, Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Die vorliegend zu klärenden Rechtsfragen betreffen in sachverhaltsmässiger Hinsicht einen relevanten Zeitraum von Anfang 2006 bis Ende 2009 und sind folglich materiell noch nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu beurteilen.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht gemäss Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar. Kein Verfahrensrecht in diesem Sinn stellen die Bestimmungen bezüglich des Selbstveranlagungsprinzips dar (vgl. zum Selbstveranlagungsprinzip Art. 46 f. aMWSTG sowie nachfolgend E. 2.3; zur restriktiven Handhabung von Art. 113 Abs. 3 MWSTG ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3). Diesbezüglich ist folglich ebenfalls noch das aMWSTG anwendbar.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann eine angefochtene Verfügung zuungunsten einer Partei ändern, wenn die Verfügung Bundesrecht ver-

letzt oder auf einer unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des Sachverhalts beruht (Art. 62 Abs. 2 VwVG). Eine solche Berichtigung wird nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts nur vorgenommen, wenn der betroffene Entscheid offensichtlich unrichtig und die Korrektur von erheblicher Bedeutung ist (BGE 119 V 241 E. 5, 108 Ib 227 E. 1b, 105 Ib 348 E. 18a, mit Hinweisen; für die Lehre: ANNETTE GUCKELBERGER, Zur reformatio in peius vel melius in der schweizerischen Bundesverwaltungsrechtspflege nach der Justizreform, Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 2010 S. 98 ff.). Beabsichtigt das Bundesverwaltungsgericht, die angefochtene Verfügung zuungunsten einer Partei zu ändern, so bringt es der Partei diese Absicht zur Kenntnis und räumt ihr Gelegenheit zur Gegenäusserung ein (Art. 62 Abs. 3 VwVG). Zugleich ist die von der Verschlechterung der Rechtslage bedrohte Partei ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass sie ihr Rechtsmittel bis zur Eröffnung des Endurteils zurückziehen kann, womit die angefochtene Verfügung in Rechtskraft erwachsen würde (vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.201).

2.

2.1 Die in Art. 5 aMWSTG genannten Umsätze, namentlich die im Inland gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen (Bst. b) und Lieferungen von Gegenständen (Bst. a), unterliegen der Mehrwertsteuer, sofern sie von einer steuerpflichtigen Person (dazu nachfolgend E. 2.1.1) getätigt werden und nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen (oder befreit) sind (dazu nachfolgend E. 2.1.3). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.1.1 Die Details der subjektiven Steuerpflicht ergeben sich aus Art. 21 aMWSTG. Nach dessen Abs. 1 ist steuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen. Der für die Feststellung der Steuerpflicht nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG massgebende Jahresumsatz bemisst sich bei den der Steuer unterliegenden Lieferungen und Dienstleistungen nach den vereinnahmten Entgelten (Art. 21 Abs. 3 Bst. a aMWSTG).

2.1.2 Das Kriterium der Selbständigkeit ist entscheidend zur Beantwortung der Frage, ob ein oder zwei Steuersubjekte vorliegen bzw. wem die Leistungen mehrwertsteuerlich zuzuordnen sind. Dabei hat die mehrwert-

steuerliche Qualifikation von Vorgängen nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6241/2011 vom 12. Juni 2012 E. 2.3, mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). Als Indizien, welche für eine mehrwertsteuerlich selbständige Tätigkeit sprechen, werden in Rechtsprechung und Lehre insbesondere genannt: Das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können. Daneben können weitere Kriterien eine Rolle spielen, wie die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebs- und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit. Ob eine Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinn als selbständig oder unselbständig anzusehen ist, bestimmt sich stets im Einzelfall aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher einschlägiger Faktoren (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_399/2011 vom 13. April 2012 E. 2.4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6241/2011 vom 12. Juni 2012 E. 2.2.1, mit Hinweisen; für die Lehre: ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl., Bern 2003, N 1009–1013).

2.1.3 Von der subjektiven Steuerpflicht ausgenommen ist gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz nach Art. 21 Abs. 3 aMWSTG bis zu Fr. 250'000.--, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sog. Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- im Jahr betragen würde.

2.2 Die Mehrwertsteuerpflicht gemäss Art. 21 Abs. 1 aMWSTG beginnt grundsätzlich am 1. Januar nach Ablauf desjenigen Kalenderjahres, in dem die massgebende Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- zum ersten Mal überschritten worden ist (Art. 28 Abs. 1 aMWSTG; vgl. GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, N 3 zu Art. 21). Ein Unternehmen, das nach Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG von der Steuerpflicht befreit ist, wird nach Ablauf des Kalenderjahres steuerpflichtig, in dem es entweder die Umsatzgrenze von Fr. 250'000.-- überschritten hat oder in dem es die Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- überschritten hat und die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sog. Steuerzahllast) über Fr. 4'000.-- beträgt (Art. 28 Abs. 3 erster Satz aMWSTG).

2.3 Das aMWSTG stellt hohe Anforderungen an die steuerpflichtige Person, indem es ihr wesentliche, in anderen Veranlagungsverfahren der Steuerbehörde obliegende Pflichten überträgt (sog. Selbstveranlagungsprinzip; vgl. Art. 46 f. aMWSTG; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet vorab, dass die Leistungserbringerin für die richtige, vollständige und rechtzeitige Deklaration selber verantwortlich ist und selber abzuklären hat, ob sie die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt bzw. nicht oder nicht mehr erfüllt (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.1, 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 2.5.2; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3075/2006 vom 30. Mai 2012 E. 3.1; vgl. SCHAFROTH/ROMANG, in: mwst.com, a.a.O., N 4 ff. und 8 ff. zu Art. 56). Entsprechend gehört es zu ihren Obliegenheiten, sich gegebenenfalls als Steuerpflichtige unaufgefordert bei der ESTV an- bzw. abzumelden (Art. 56 aMWSTG). Die Anmeldung hat indes insofern eine rein deklaratorische Wirkung, als die Steuerpflicht auch ohne Anmeldung beginnt, sofern die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind. Entdeckt die ESTV zu einem späteren Zeitpunkt, dass eine Person steuerpflichtig war, so trägt sie diese rückwirkend ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1619/2006 vom 7. April 2009 E. 2.2, mit Hinweisen).

2.4 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Als Regelbeweismass gilt der volle (strikte) Beweis. Dieser ist erbracht, wenn das Gericht am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 130 III 321 E. 3.2; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-845/2011 vom 7. Februar 2012 E. 1.3.2). Gelangt das Gericht nicht zum Ergebnis, der Beweis sei erbracht, so fragt sich, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der allgemeinen Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 121 II 257 E. 4c.aa; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.149 ff.). Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen. Demgegenüber ist der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3075/2011 vom 30. Mai 2012 E. 4, mit Hinweisen).

3.
Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdeführerin für den Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009 als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen ist und ob bzw. in welcher Höhe sie für diesen Zeitraum die Mehrwertsteuer schuldet. Zur Klärung dieser Fragen ist die Höhe der in den Jahren 2006 bis 2009 von der Beschwerdeführerin erzielten (massgebenden) Umsätze sowie der entsprechenden jährlichen Steuerzahllast zu ermitteln. Als Grundlage der Berechnung ziehen sowohl die Vorinstanz als auch die Beschwerdeführerin die von dieser in den Eingaben vom 25. Mai 2011 sowie vom 7. Juni 2011 deklarierten Umsätze heran. Die Beschwerdeführerin will davon jedoch die Einnahmen aus angeblich "selbständiger Erwerbstätigkeit" – womit sinngemäss das mehrwertsteuerlich selbständige Handeln gemeint sein muss – von Y._____ in Abzug bringen (dazu nachfolgend E. 3.1; vgl. auch D.a). Demgegenüber will die Vorinstanz diese Abzüge nicht zulassen, jedoch zur Berechnung des massgebenden Umsatzes den Debitorenbestand per Anfang des Geschäftsjahres (bzw. per Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres) aufrechnen und per Ende des Geschäftsjahres abziehen (dazu nachfolgend E. 3.2; vgl. auch D.c).

3.1 Die Beschwerdeführerin ist in Bezug auf ihr Argument "Y._____" beweisbelastet, da sie damit im vorliegenden Verfahren – und entgegen ihrer Selbstveranlagung im Verfahren vor der ESTV – einen neuen, potenziell steuermindernden Faktor geltend macht (E. 2.4).

3.1.1 In erster Linie obliegt ihr der Nachweis über das behauptete mehrwertsteuerlich selbständige Handeln von Y._____. Diesbezüglich ist vorab einerseits in Erinnerung zu rufen, dass die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen hat und es grundsätzlich nicht entscheidend ist, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten (E. 2.1.2); andererseits, dass die Beschwerdeführerin gestützt auf das Selbstveranlagungsprinzip selber die volle Verantwortung für die richtige Deklaration ihrer Umsätze trägt (E. 2.3). Insofern fällt vorliegend besonders ins Gewicht, dass die von Y._____ angeblich selbständig erzielten Einnahmen offenbar über Jahre hinweg und widerspruchslos in der Buchhaltung der Kanzlei verbucht worden sind. Zudem sind die Einnahmen buchhalterisch nicht als (selbständige) Dritteinnahmen vom Umsatz der Beschwerdeführerin getrennt erfasst, sondern diesem vielmehr zugerechnet worden. Ob ein solches Vorgehen aus zivilrechtlicher Sicht überhaupt zulässig ist, ist zumindest fraglich, braucht vorliegend indessen nicht beurteilt zu werden.

Der buchhalterischen Erfassung entspricht jedenfalls, dass die Beschwerdeführerin die Umsätze "Y._____" im Verkehr mit der ESTV denn auch tatsächlich und mehrfach (konkret in den Deklarationen vom 23. Juni 2010, 15. August 2010, 25. Mai 2011 sowie 7. Juni 2011) als ihre eigenen Umsätze deklariert und selbstveranlagt hat. Zwar steht der Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren der Nachweis nach wie vor offen, dass die fraglichen Einnahmen entgegen diesen Deklarationen mehrwertsteuerlich nicht ihr, sondern Y._____ zuzurechnen (gewesen) wären. Indessen vermögen die im Recht liegenden Schriftstücke und Belege das Gericht in keiner Weise davon zu überzeugen. Dies schon deshalb, weil in den Akten Dokumente praktisch vollständig fehlen, die überhaupt geeignet wären, irgendwelchen Aufschluss über die Qualifikation von Y._____ als mehrwertsteuerlich selbständig handelnd im Sinne der unter E. 2.1.2 genannten Indizien zu geben. Unbestritten ist, dass Y._____ die in Frage stehende "selbständige Erwerbstätigkeit" in den Geschäftsräumen der Kanzlei ausübte, was gegen deren mehrwertsteuerliche Selbständigkeit spricht (E. 2.1.2). Darüber hinaus liegen einzig noch bezüglich des Kriteriums des Handelns und Auftretens in eigenem Namen gegenüber Dritten (E. 2.1.2) gewisse – allerdings völlig unzureichende – Anhaltspunkte in den Akten vor. So sind zwar auf dem Flyer "…" im Namen von Y._____ eine Emailadresse, eine Fax- und Telefonnummer sowie eine Geschäftsadresse – wobei es sich bei dieser um die Adresse der Kanzlei handelt – aufgeführt. Im Weiteren ist Y._____ in der Rechnung an den Blumenladen "Z._____" vom 22. Dezember 2009 als Absenderin aufgeführt. Der Betrag für "die 2-stündige Beratung vom 28. August 2009" durch die Beschwerdeführerin sowie der Betrag für 35 ¼ Stunden Arbeitsaufwand von Y._____ wurden dort jedoch zusammengerechnet und gemeinsam, also als ein Betrag und nicht je separat, in Rechnung gestellt. Die "Auslagen für Telefongebühren/Porti u.d.gl." sind betragsmässig von Anfang an gar nicht erst getrennt erfasst worden. Was die Rechnung vom 5. Februar 2008 an die "Quartiervertretung …" betrifft, so wurde diese auf dem Geschäftspapier der Beschwerdeführerin verfasst und explizit unter dem Titel "Erledigung von Buchhaltungsarbeiten durch mein Sekretariat" ausgestellt. Gleichermassen lautet der Einzahlungsschein beiliegend zur Rechnung vom 24. Oktober 2007 an A._____ – gemäss Angaben unter dem Titel "Beilage" – nicht beispielsweise auf "Y._____, …", sondern vielmehr auf "Advokatur- und Notariatsbüro X._____". Diese Dokumente sind damit nicht hinreichend, einen mehrwertsteuerlich selbständigen Leistungsauftritt von Y._____ zu belegen. In diesem Zusammenhang ist ferner bezeichnend, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde vom 25. August 2011

genauso wie in ihrer Stellungnahme vom 16. Dezember 2011 als Emailadresse "…@..." angibt. Diese Emailadresse führte die Beschwerdeführerin sogar bereits bevor sie Y._____ per 1. Januar 2006 als "kaufmännische Sachbearbeiterin Finanz- und Rechnungswesen" in ihre Kanzlei aufnahm, was sich aus dem Briefkopf der bei den Akten liegenden "Anstellungsbestätigung" vom 5. Dezember 2005 ergibt. Soweit sich also den vorliegenden Akten überhaupt Relevantes in Bezug auf das behauptete mehrwertsteuerlich selbständige Handeln von Y._____ entnehmen lässt, so ergibt sich, dass die Aktenlage zum betreffenden Nachweis nicht nur als nicht hinreichend bezeichnet werden muss, sondern dem Schluss auf einen mehrwertsteuerlich selbständigen Leistungsauftritt von Y._____ in der Gesamtwürdigung sogar entgegen steht.

3.1.2 Nur am Rande sei schliesslich noch angemerkt, dass die Beschwerdeführerin ohnehin nicht rechtsgenügend nachgewiesen hätte, dass es sich bei den fraglichen Einnahmen überhaupt um (Y._____ zugeflossene und zuordenbare) Dritteinnahmen handelt, welche zudem tatsächlich in ihren Umsatzangaben gegenüber der ESTV enthalten sind. Der Beschwerdeführerin misslingt indessen bereits der erforderliche Vollbeweis über das mehrwertsteuerliche Handeln von Y._____. Weil sie die Folgen dieser Beweislosigkeit selbst zu tragen hat (E. 2.4), können die geltend gemachten Abzüge nicht zugelassen werden.

3.2 Die Debitorenaufrechnung gemäss Vernehmlassung ist vorliegend nicht zu beanstanden. Die Beschwerdeführerin bringt in ihrer Stellungnahme vom 16. Dezember 2011 denn auch nichts zur Begründung dagegen vor. In der Tat lässt sich – weil sie nach vereinnahmten Entgelten abrechnet – anhand der jährlichen Berechnung des Debitorenbestandes ermitteln, welche Verbindlichkeiten sich innerhalb eines Geschäftsjahres tatsächlich realisiert haben (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 3.3). Korrekturen sind im Übrigen zugunsten wie zulasten eines Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Insofern erweist sich auch der Abzug der Debitorenverluste als rechtmässig.

3.3 Gesamthaft ergibt sich somit, dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung die massgebenden Umsatzzahlen korrekt ermittelt hat. Auch sonst sind keine Anhaltspunkte für in der Vernehmlassung begangene Rechts- bzw. Berechnungsfehler ersichtlich. Weil dieses Ergebnis für die Beschwerdeführerin eine reformatio in peius des angefochtenen Einspracheentscheids bedeutet, bleibt nachfolgend die Zulässigkeit einer solchen

Schlechterstellung zu prüfen (E. 1.4). Die voranstehenden Erwägungen zeigen auf, dass der angefochtene Einspracheentscheid, namentlich was den darin festgesetzten Beginn der Steuerpflicht sowie die Höhe der Steuerforderung anbelangt, offensichtlich unrichtig ist. Es liegt damit eine Verletzung von Bundesrecht vor (E. 1.4). Die Korrektur im Differenzbetrag von Fr. 7'981.-- Mehrwertsteuer, mithin von über 90 %, ist zudem als erheblich zu bezeichnen (E. 1.4). Schliesslich wurde der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der beantragten reformatio in peius das rechtliche Gehör gewährt. Ausserdem wurde sie ausdrücklich auf die Möglichkeit des Beschwerderückzugs aufmerksam gemacht und darauf hingewiesen, dass im Fall des Rückzugs der Einspracheentscheid der Vorinstanz in Rechtskraft erwachsen würde. Ein Rückzug der Beschwerde ist nicht erfolgt. Die beantragte reformatio in peius ist folglich zulässig.

4.
Es bleibt auf die übrigen Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit diese nicht bereits durch die voranstehenden Erwägungen ausdrücklich oder implizit widerlegt sind.

4.1 Die Beschwerdeführerin hält dafür, die "numerische Überschreitung der Umsatzgrenze im Jahr 2007" sei "eine klare Ausnahme, ein klarer Einzelfall" gewesen. Ausserdem sei "es zu keiner Zeit erkennbar [gewesen], dass der Umsatz nun die Umsatzgrenze nachhaltig und dauernd überschreiten" würde. Tatsächlich aber hat sie die Umsatzgrenze bereits im Jahr 2006 überschritten, dann wieder 2007 und 2009, womit ihr Vorbringen ohne Weiteres widerlegt ist.

4.2 Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, ein von ihr im Jahr 1995 gestellter Antrag auf freiwillige Unterstellung unter die Mehrwertsteuer sei seinerzeit zu Unrecht abgewiesen worden. Da sich seither in ihren "finanziellen Umständen […] nichts wesentlich verändert" habe, widerspreche das aktuelle Vorgehen der ESTV Treu und Glauben.

Aus dem abgewiesenen Antrag auf freiwillige Unterstellung unter die Mehrwertsteuer kann die Beschwerdeführerin vorliegend offensichtlich nichts gegen ihre aktuelle obligatorische Steuerpflicht ableiten. Ohnehin gilt im Mehrwertsteuerrecht das Selbstveranlagungsprinzip, wonach die Leistungserbringerin selber abzuklären hat, ob sie die Voraussetzungen der obligatorischen Steuerpflicht erfüllt und sich gegebenenfalls selbst und unaufgefordert bei der ESTV anzumelden hat (E. 2.3).

4.3 Schliesslich rügt die Beschwerdeführerin, die ESTV habe den von ihr unterzeichneten Antrag auf Abrechnung nach Saldosteuersätzen ("Unterstellungserklärung" vom 23. Juni 2010) eigenmächtig auf einen Wirkungsbeginn per 1. Januar 2007 abgeändert, so dass der Eindruck entstanden sei, sie selbst habe die rückwirkende Eintragung ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen auf den 1. Januar 2007 beantragt.

Die Beschwerdeführerin verkennt, dass ihrem Antrag insofern eine rein deklaratorische Bedeutung zukommt, als die Steuerpflicht auch zu einem anderen Zeitpunkt als dem beantragten beginnen kann, sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Die direkte Überschreibung der Anträge per Computer in der Unterstellungserklärung erfolgt, sofern diese nach Ansicht der ESTV nicht dem anwendbaren Recht entsprechen, zudem ausschliesslich im Rahmen der Bewilligungserteilung sowie aus rein verwaltungspraktischen Gründen. Diese Praxis ist insofern nicht zu beanstanden, als dadurch für die Antragsteller keinerlei Rechtsnachteile entstehen. Ersteren steht jederzeit offen, eine anfechtbare Verfügung zu verlangen und allenfalls den ordentlichen Rechtsmittelweg zu beschreiten, falls sie mit ihrer Mehrwertsteuerpflicht oder den diesbezüglich festgelegten Modalitäten nicht einverstanden sein sollten. Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrer Rüge einen Straftatbestand geltend machen wollte, müsste sie ohnehin auf den Strafrechtsweg verwiesen werden.

5.

Die Beschwerdeführerin unterliegt mit ihren Anträgen, weshalb ihr grundsätzlich die Verfahrenskosten zu überbinden wären (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Da ihr jedoch mit Zwischenverfügung vom 10. Oktober 2011 die unentgeltliche Prozessführung gewährt wurde, ist sie von den Gerichtskosten befreit. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Der Einspracheentscheid der ESTV vom 23. Juni 2011 wird aufgehoben.

3.
X._____ schuldet für die Steuerperioden 1. Semester 2007 bis 2. Semester 2009 (Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009) Fr. 16'618.-- Mehrwertsteuer zuzüglich gesetzlich geschuldeter Verzugszins. Eine Kontrolle durch die ESTV wird vorbehalten.

4.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

5.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

6.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo Marc Winiger

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: