Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1427/2006
{T 0/2}

Urteil vom 23. November 2007

Besetzung

Richter Pascal Mollard (Vorsitz),
Richterin Florence Aubry Girardin, Richter André Moser,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (3. und 4. Quartal 1995); Stellvertretung, Verjährung

Sachverhalt:

A.
Die A._____AG war vom 1. Januar 1995 bis am 31. Dezember 1997 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

B.
Am 30. Juni 1998 und 27. Juli 1998 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle durch. Gestützt darauf forderte sie mit der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 23498 vom 17. August 1998 für die Abrechnungsperioden vom 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1997 (Zeit vom Januar 1995 bis September 1997) Fr. 17'830.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% seit dem 30. Oktober 1996 nach. Die Nachbelastung resultierte im Wesentlichen aus nicht deklarierten und nicht verbuchten Einnahmen (insbesondere aus der Zurverfügungstellung von Arbeitern aus Polen), Umsatzdifferenzen zwischen verbuchten aber nicht deklarierten Einnahmen, nicht deklariertem Privatanteil an den Autokosten sowie Vorsteuer-korrekturen. Für das 4. Quartal 1997 konnte die ESTV der Steuerpflichtigen mit Gutschriftsanzeige (GS) Nr. 76635 vom 17. August 1998 Fr. 46.-- Mehrwertsteuer gutschreiben.

C.
Mit Schreiben vom 1. September 1998 sowie vom 29. September 1998 bestritt die Steuerpflichtige die Nachforderung gemäss EA Nr. 23498 vom 17. August 1998. Sie brachte vor, ihr Fahrzeug sei ausschliesslich für geschäftliche Zwecke verwendet worden und somit sei die Aufrechnung eines Privatanteils unbegründet. Im Weiteren habe sie keine Einnahmen aus der Zurverfügungstellung von Arbeitern aus Polen erzielt, deshalb sei auch diese Aufrechnung falsch. Sie habe nie polnische Arbeiter beschäftigt. Sie habe wohl die Firma B._____, Gdansk (Polen), vertreten und für diese die Formalitäten für einen Aufenthalt von vier polnischen Arbeitern erledigt, Zahlungen aus deren Tätigkeit habe sie jedoch nie erhalten. Die Zahlungen seien direkt an die B._____ gegangen. Irrtümlicherweise sei bei der Fakturierung der betreffenden Arbeiten teilweise ihr Briefpapier verwendet worden.

D.
Mit Schreiben vom 7. Oktober 1998 nahm die ESTV zu den Vorbringen der Steuerpflichtigen Stellung. Betreffend den aufgerechneten

Privatanteil an den Autokosten verwies die ESTV auf das Merkblatt Nr. 4 über Vereinfachungen bei der Besteuerung des Eigenverbrauchs und der gemischen Verwendung vom 10. Februar 1995, welches vorliegend zur Anwendung gelange. Da darin die Führung einer Fahrtenkontrolle noch nicht explizit verlangt worden sei, akzeptiere sie den Einwand der Steuerpflichtigen, dass das Fahrzeug von Januar bis November 1995 ausschliesslich für geschäftliche, steuerbare Zwecke verwendet worden sei. Mit der GS Nr. 74'659 vom 6. Oktober 1998 in der Höhe von Fr. 108.-- stornierte die ESTV folglich die entsprechende Nachbelastung. Hinsichtlich der aufgerechneten Einnahmen aus der Zurverfügungstellung von polnischen Arbeitern hielt die ESTV fest, dass die Steuerpflichtige die Arbeitsstunden der polnischen Arbeiter auf ihrem Geschäftspapier der C._____AG inkl. MWST in Rechnung gestellt habe. Die Umstände, weshalb das Geschäftspapier der Steuerpflichtigen verwendet worden sei, sei ohne Belang. Die betreffende Nachbelastung sei deshalb zu Recht erfolgt.

E.

Am 4. November 1998 legte die Steuerpflichtige insbesondere dar, dass sie nie Zahlungen der C._____AG für die bei ihr kurzfristig für einen Ausbildungslehrgang tätigen vier polnischen Arbeiter erhalten habe. Die Zahlungen seien vereinbarungsgemäss an die Firma B._____ in Gdansk gegangen. Sie habe lediglich die Einreise, Melde- und Unterkunftsformalitäten erledigt. Sofern die Mehrwertsteuer auf den Zahlungen an die B._____ geschuldet wäre, müssten auch Vorsteuerabzüge für Leistungen für die betreffenden vier Arbeiter zugelassen werden. Solche Ausgaben seien jedoch ausnahmslos von der nicht steuerpflichtigen B._____ erfolgt.

F.

Die ESTV teilte der Steuerpflichtigen am 9. November 1998 erneut mit, dass sie die Rechnungen auf ihrem Geschäftspapier mit Mehrwertsteuer fakturiert habe und sie deshalb auch geschuldet sei. Die von der B._____ bezahlte Vorsteuer könne niemand geltend machen, da es diese unterlassen habe, sich als Mehrwertsteuerpflichtige anzumelden.

G.

In ihrem Schreiben vom 17. November 1998 legte die Steuerpflichtige dar, dass die B._____ die betreffenden polnischen Arbeiter in Gdansk entlöhnt habe. Die Abgeltungen der C._____AG seien für

die Reise-, Unterkunfts- und Verpflegungskosten sowie für den Lohnausfall in Polen ausgerichtet worden. Mit diesem Umsatz unterstehe die B._____ wohl kaum der Steuerpflicht. Im Übrigen sei sie selber mit der B._____ nicht identisch und habe auch keine Forderungen hinsichtlich der Zahlungen der C._____AG stellen können.

H.
Am 20. März 1999 verlangte die Steuerpflichtige von der ESTV einen anfechtbaren Entscheid. Sie legte zudem dar, dass sie in der vorliegend relevanten Zeit ausschliesslich Einnahmen im Bereich der Ingenieurtätigkeit erzielt und auch abgerechnet habe. Die ihr fälschlicherweise aufgerechneten Umsätze aus der Zurverfügungstellung von vier polnischen Arbeitern seien nicht von ihr, sondern von der B._____ erzielt worden.

I.
In ihrem Entscheid vom 27. März 2003 erkannte die ESTV, dass sie von der Steuerpflichtigen für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1997 zu Recht Fr. 17'676.-- Mehrwertsteuer nebst Verzugszins seit dem 30. Oktober 1996 nachgefordert habe. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass die in Frage stehenden Rechnungen ausdrücklich im Namen der Steuerpflichtigen ausgestellt worden seien und deshalb keine Stellvertretung vorliege, sondern eine von ihr an die C._____AG erbrachte steuerbare Dienstleistung.

J.
Am 16. April 2003 erhob die Steuerpflichtige gegen den Entscheid der ESTV vom 27. März 2003 Einsprache. Sie betonte insbesondere, dass sie vorliegend gar keine Dienstleistung an die C._____AG erbracht habe. Sie habe der C._____AG für Einsätze polnischer Arbeiter überhaupt nie eine Rechnung gestellt, deshalb habe sie natürlich auch nie eine Zahlung erhalten. Sie sei nicht für die irrtümliche Verwendung von Rechnungsformularen durch die B._____ verantwortlich. Sie mache auch keine Stellvertretung geltend, sondern versuche einzig der ESTV klar zu machen, dass zwischen ihr und der C._____AG nie ein Auftragsverhältnis bestanden habe. Im Übrigen habe sie für sämtliche Ingenieurarbeiten nur solche Arbeiten habe sie laut Statuten überhaupt erbringen dürfen die Mehrwertsteuer immer abgerechnet und bezahlt.

K.
In ihrem Einspracheentscheid vom 7. Februar 2005 stellte die ESTV fest, dass der Entscheid vom 27. März 2003 im Betrag von Fr. 11'689.70 in Rechtskraft erwachsen sei. Im Weiteren wies sie die Einsprache ab. Die Einsprecherin schulde der ESTV für die Abrechnungsperioden 3. Quartal 1995 und 4. Quartal 1995 zusätzlich Fr. 5'986.30 Mehrwertsteuer und habe somit insgesamt Fr. 17'676.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins seit 30. Oktober 1996 zu bezahlen. Zur Begründung legte die ESTV insbesondere dar, aus den ihr von der Einsprecherin zugestellten Rechnungen gehe hervor, dass diese der C._____AG die Arbeitsstunden der polnischen Arbeiter in eigenem Namen und mit ausdrücklicher Erwähnung der Mehrwertsteuer fakturiert habe. Sie schulde folglich auch die Steuer. Ob die C._____AG Zahlungen an die B._____ in Polen geleistet habe oder die Einsprecherin irrtümlich das falsche Briefpapier verwendet habe, sei nicht von Bedeutung.

L.
Auf Aufforderung der Einsprecherin faxte die ESTV dieser die fraglichen Rechnungen am 7. März 2005 zu.

M.
Die A._____AG (Beschwerdeführerin) führte mit Eingabe vom 10. März 2005 gegen den Einspracheentscheid vom 7. Februar 2005 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) mit den folgenden Anträgen: "(1) Es sei festzustellen, dass die A._____AG den zusätzlichen MWST-Betrag von Fr. 5'986.30 nicht schuldet, (2) es sei der Einspracheentscheid der ESTV vom 7. Februar 2005 aufzuheben, (3) es seien der A._____AG keine Kosten aufzuerlegen, (4) der A._____AG sei eine angemessene Entschädigung zuzusprechen". Zur Begründung brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, dass die behaupteten Umsätze mit den polnischen Facharbeitern auf das Jahr 1995 zurückgingen. Ihrer Meinung nach sei die ganze Sache längst verjährt. Nach Kenntnis der Situation und nach Geltendmachung von Vorsteuerabzügen durch die C._____AG hätte die MWST-Verwaltung zudem die B._____ zur Deklaration ihrer eigenen Erträge veranlassen müssen. Die ESTV habe aber offensichtlich nie eine Eintragung der B._____ im Register der Mehrwert-steuerpflichtigen verlangt. Hinzu komme, dass 1995 noch niemand richtig mit der MWST vertraut gewesen sei. Vor allem aber könne nicht

akzeptiert werden, dass sie Umsätze zu versteuern habe, die sie nie eingenommen habe. Nur aus Gefälligkeit und Hilfsbereitschaft habe sie damals vermittelnd geholfen, dass polnische Facharbeiter der B._____ bei der C._____AG für einige Zeit tätig sein konnten. Dass sie nun Mehrwertsteuer auf den Umsätzen der B._____ aus dem Jahr 1995 bezahlen müsse, sei absolut ungerechtfertigt. Auf fünf der sechs fraglichen Rechnungen, die sie in den letzten Tagen erstmals auf ihr Begehren hin von der ESTV in Kopie erhalten habe, sei zudem ersichtlich, dass der Rechnungsbetrag an die B._____ geflosssen sei. Sie habe nie ein Konto beim Schweizerischen Bankverein (SBV) gehabt, sondern sämtliche Transaktionen über die Thurgauer Kantonalbank abgewickelt. Da sie nicht über Originalbelege verfüge, könne sie nicht beurteilen, ob es sich tatsächlich um Dokumente von ihr handle. Vermutlich seien sie von der B._____ erstellt worden, möglicherweise in Absprache mit der C._____AG. Dass es stets nur um Leistungen der polnischen Firma ging, sehe man übrigens auch aus der Rechnung vom 23. November 1995, welche den Briefkopf der B._____ trage.

N.
In ihrer Vernehmlassung vom 28. April 2005 schloss die ESTV auf vollumfängliche Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin. Zusätzlich zu den Ausführungen im Einspracheentscheid vom 7. Februar 2005 betonte sie insbesondere, dass sie die fraglichen Rechnungen von der Beschwerdeführerin selbst in Kopie erhalten habe. Es sei für sie nicht nachvollziehbar, weshalb sie der Beschwerdeführerin die Rechnungen überhaupt zustellen musste und diese nun behaupte, von den Rechnungen erst dadurch Kenntnis erhalten zu haben.

O.
Am 8. Februar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

Auf die Eingaben der Parteien wird soweit entscheidwesentlich im Rahmen der nachfolgenden 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 nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es übernimmt die Beurteilung des am 31. Dezember 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittels und wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG); das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfange überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

1.3 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [MWSTGV, SR 641.201]) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen im Jahr 1995 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch bisheriges Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV, AS 1994 1464]). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 Abs. 1 MWSTV).

2.2 Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerrechtlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten, in eigenem Namen auftritt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1; Entscheide der SRK vom 4. Dezember 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.71 E. 2b, vom 15. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.50 E. 2b, vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46 E. 3a und b). Eine Leistung ist der Person zuzurechnen, welche nach aussen (gegenüber Dritten) so aufgetreten ist, dass sie aus den Leistungsbeziehungen berechtigt und verpflichtet ist (PETER SPINNLER, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 63 S. 402; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1428/2006 vom 29. August 2007 E. 2.3; Entscheide der SRK vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.6 E. 3a, vom 24. September 2003, veröffentlicht in VPB 68.54 E. 2a, vom 15. November 2002 [SRK 2002-017] E. 2b, vom 3. Februar 2000 [SRK 1999-072] E. 3a, bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 21. Juni 2000, veröffentlicht in ASA 70 S. 92 ff.).

2.3 Wer Leistungen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem Dritten zustande kommt, gilt diesbezüglich als blosser Vermittler (Art. 10 Abs. 1 MWSTV). Handelt bei einer Leistung ein Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Dritten eine Leistung vor (Art. 10 Abs. 2 MWSTV). Das Erfordernis, dass als blosser Vermittler nur gilt, wer ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen auftritt, wurde durch die Rechtsprechung als rechtmässig und anwendbar erklärt (Urteil des Bundesgerichts vom 6. März 2001, veröffentlicht in ASA 72 S. 319 ff.;

Entscheid der SRK vom 11. Oktober 2000, veröffentlicht in VPB 65.59 E. 3c). Es genügt deshalb nicht, wenn der Vertreter dem Dritten bloss anzeigt, dass er als Vertreter handelt, ohne die Identität des Vertretenen namentlich bekannt zu geben (vgl. Entscheide der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.7 E. 5b, vom 19. Mai 2000, veröffentlicht in VPB 64.110 E. 4b, vom 9. April 1998, veröffentlicht in VPB 63.24 E. 8; PIERRE-MARIE GLAUSER, in mwst.com, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 11 Rz. 14). Eine stillschweigende Willenskundgabe, in fremdem Namen und für fremde Rechnung handeln zu wollen, genügt nach der gesetzlichen Regelung ebenfalls nicht zur Annahme einer direkten Stellvertretung im Sinn des Mehrwertsteuerrechts. Namentlich reicht nicht aus, dass die Beteiligten in Kenntnis des Vertretungsverhältnisses handeln bzw. wie dies bei der Stellvertretung nach Zivilrecht der Fall wäre (vgl. Art. 32 Abs. 2 OR) der Dritte aus den Umständen schliessen muss, dass der Vertreter für Rechnung des Vertretenen handelt oder wenn es ihm gleichgültig ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1462/2006 vom 6. September 2007 E. 2.2.2; Entscheid der SRK vom 19. April 2004, veröffentlicht in VPB 68.127 E. 2a/bb, mit Hinweisen; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, Bern/Stuttgart/Wien 2003, Rz. 282; GLAUSER, a.a.O., Rz. 15). Ungenügend ist gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ferner, Dritte bloss über die Identität des Vertretenen in Kenntnis zu setzen. Vielmehr ist zusätzlich ausdrücklich bekannt zu geben, dass ein Vertretungsverhältnis vorliegt und auf welche Tätigkeit es sich bezieht (Urteile des Bundesgerichts 2A.215/2003 vom 20. Januar 2005 E. 6.7, 2A.462/1999 vom 1. Dezember 1999 E. 2b).

2.4 Ob ein Unternehmer als mehrwertsteuerlicher Leistungserbringer oder Leistungsempfänger zu gelten hat, ist also massgeblich danach zu beurteilen, ob er in eigenem Namen auftritt oder nicht. Tritt ein Stellvertreter in eigenem Namen auf (indirekte Stellvertretung), dann ist nicht der Vertretene, sondern der Vertreter selbst im Verhältnis zum Dritten Leistungserbringer oder Leistungsempfänger. Nur wenn der Vertreter ausdrücklich im Namen des Vertretenen handelt (direkte Stellvertretung), ist dieser und nicht der Vertreter als Leistungserbringer oder -abnehmer beteiligt. Wer Geschäfte Dritter bloss vermittelt, das heisst als direkter Stellvertreter in fremdem Namen und für fremde Rechnung tätig wird, der bewirkt keinen eigenen Umsatz, den es zu versteuern gäbe (Urteile des Bundesgerichts 2A.272/2002, 2A.273/2002 und 2A.274/2002 vom

13. Januar 2003 jeweils E. 2 bis 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.3, A-1379/2006 vom 10. September 2007 E. 2.3; Entscheide der SRK vom 26. April 2006, veröffentlicht in VPB 70.77 E. 2b, vom 24. September 2003, veröffentlicht in VPB 68.54 E. 2a, vom 19. Mai 2000, veröffentlicht in VPB 64.110 E. 3b).

2.5

2.5.1 Die Rechtsprechung konnte bisher offen lassen, ob die weitergehenden und teilweise kritisierten (s. GLAUSER, a.a.O., Rz. 16) Formerfordernisse der Verwaltungspraxis zu Art. 10 MWSTV rechtmässig waren (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 13. Januar 2003, veröffentlicht in ASA 74 S. 239; Entscheid der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.7 E. 5b; vgl. aber etwa Urteil des Bundesgerichts 2A.620/2004 vom 16. September 2005 E. 4.2, wo das Bundesgericht die Formerfordernisse zitiert, ohne diese als rechtswidrig zu bezeichnen). Nach dieser Praxis waren für den Nachweis eines blossen Vermittlungsgeschäftes bzw. einer direkten Stellvertretung folgende Unterlagen einzureichen: (1) Ein durch den Vertretenen erteilter, auf blosse Vermittlung lautender schriftlicher Auftrag, (2) Dokumente (Verträge, Rechnungen oder Quittungen), aus denen eindeutig hervorgeht, dass der Vertreter im Namen und für Rechnung des Vertretenen gehandelt hat, wobei Namen und genaue Adresse beider Vertragsparteien aufgeführt sein müssen, sowie (3) eine schriftliche Abrechnung über Erlös und Provision (vgl. Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige Rz. 284 ff.).

2.5.2 Allein aufgrund von Formmängeln soll nach neuem Verordnungsrecht keine Steuernachforderung erhoben werden, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 45a MWSTGV, AS 2006 2353, in Kraft seit 1. Juli 2006). Art. 45a MWSTGV wurde durch das Bundesverwaltungsgericht in konkreten Anwendungsakten als rechtmässig bestätigt. Ebenso schützte das Gericht die Praxis der ESTV, wonach diese Bestimmung auch rückwirkend sowohl für den zeitlichen Anwendungsbereich des MWSTG als auch der alten MWSTV Anwendung findet (zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1365/2006 vom 19. März 2007 E. 2.3,

A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.2). Allerdings betrifft Art. 45a MWSTGV einzig Formmängel. Formvorschriften in Gesetz, Verordnungen und Verwaltungspraxis sollen nicht überspitzt formalistisch, sondern pragmatisch angewendet werden. Es soll vermieden werden, dass das Nichteinhalten von Formvorschriften zu Steuernachbelastungen führt. Materielles Recht oder materiell-rechtliche Mängel bleiben von Art. 45a MWSTGV indes unberührt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1392/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 4.5, A-1344/2006 vom 11. September 2007 E. 3.3.2, A-1438/2006 vom 11. Juni 2006 E. 3.3 und 4.2, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6).

2.5.3 Gemäss Praxismitteilung der ESTV vom 31. Oktober 2006 zu Art. 45a MWSTGV (S. 3 Ziff. 2.1) kann falls die Formerfordernisse ihrer bisherigen Verwaltungspraxis nicht kumulativ erfüllt sind dennoch von einer direkten Stellvertretung ausgegangen werden, wenn: (a) aus der Gesamtheit der relevanten Unterlagen eindeutig hervorgeht, dass der Vertrag direkt zwischen dem Leistungserbringer und dem Leistungsempfänger zustande gekommen und abgewickelt worden ist, (b) der Vertreter dem Endabnehmer gegenüber keine Leistungen erbringt oder für die Leistung der einen oder anderen Vertragspartei nicht einstehen muss (der Vertreter trägt kein Delkredere-Risiko, gewährt keine Garantie usw.), (c) der Geschäftsfall korrekt, d. h. insbesondere beim Vertreter bloss die Provision erfolgswirksam verbucht wurde, (d) der Vertretene für den Dritten erkennbar ist und aus der Gesamtheit der Unterlagen eindeutig identifiziert werden kann und (e) der Vertreter dem Vertretenen gegenüber abrechnet.

2.5.4 Das Bundesverwaltungsgericht hat sich bereits mit der mehrwertsteuerlichen Stellvertretungsregelung im Lichte von Art. 45a MWSTGV auseinandergesetzt und festgehalten, dass das "ausdrückliche Auftreten des Vermittlers im Namen und für Rechnung des Vertretenen" eine materiellrechtliche Gültigkeitsvoraussetzung für die Annahme einer mehrwertsteuerlichen Vermittlung bilde. Die Anwendbarkeit von Art. 45a MWSTGV, welcher sich lediglich auf Formmängel beziehe, stehe ausser Frage, wenn der Vermittler nicht ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen aufgetreten sei. Art. 45a MWSTGV könne nur dann in Betracht gezogen werden, wenn der Vertreter zwar ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen auftrete, jedoch die weitergehenden Formerfordernisse

der Verwaltungspraxis zu Art. 10 MWSTV (wie z.B. ein auf blosse Vermittlung lautender schriftlicher Auftrag, vgl. E. 2.5.1) nicht erfülle (Urteile A-1379/2006 vom 10. September 2007 E. 2.3, A-1462/2006 vom 6. September 2007 E. 2.2.4, A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.4.3).

2.6 Gemäss Art. 40 MWSTV verjährt die Mehrwertsteuerforderung fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist (Abs. 1). Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen; er ruht unter anderem, solange der Mehrwertsteuerpflichtige in der Schweiz nicht betrieben werden kann (Abs. 2). Nach der Rechtsprechung genügt zur Unterbrechung der Verjährung jede Mitteilung der ESTV an den Mehrwertsteuerpflichtigen, in welcher diese unmissverständlich zum Ausdruck bringt, dass sie einen bestimmten Tatbestand als mehrwertsteuerpflichtig betrachtet. Ein einfacher Brief der ESTV kann genügen. Namentlich die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung gilt als verjährungsunterbrechend. Die MWSTV kennt keine absolute Verjährung; mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E 2.4; Entscheide der SRK vom 31. März 2004, veröffentlicht in VPB 68.126 E. 3f, vom 17. Januar 2001, veröffentlicht in VPB 65.84 E. 6a).

3.

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin gemäss den sechs dem Bundesverwaltungsgericht von beiden Parteien in Kopie eingereichten Rechnungen in der Zeit vom September 1995 bis Dezember 1995 der C._____AG Arbeitsstunden ihrer vier polnischen Arbeiter im Betrag von insgesamt Fr. 97'012.05 inkl. Fr. 4'915.05 MWST in Rechnung gestellt. Die Rechnungen wurden auf dem Geschäftspapier der Beschwerdeführerin erstellt und in ihrem Namen unterzeichnet. Auf einer Rechnung (Rechnung vom 23. November 1995) wurde sowohl die Beschwerdeführerin als auch die B._____ mit Adresse im Briefkopf aufgeführt. Strittig ist zunächst, ob die Rechnungen überhaupt von der Beschwerdeführerin ausgestellt worden sind (E. 5.1). Im Weiteren bestreitet die Beschwerdeführerin, der C._____AG eine mehrwertsteuerrechtlich relevante Leistung erbracht zu haben (E. 5.2). Zudem ist die Beschwerdeführerin der Meinung, eine allfällige MWST-Forderung wäre ohnehin bereits verjährt (E. 4).

4.

Die 5-jährige Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen und beginnt damit neu zu laufen (E. 2.6). Vorliegend betrifft die Steuerforderung der ESTV von Fr. 5'986.30 die Abrechnungsperioden 3. Quartal 1995 und 4. Quartal 1995. Mit der EA Nr. 23498 vom 17. August 1998 hat die ESTV unter anderem diesen Betrag nachgefordert und somit eine Einforderungshandlung gemäss Art. 40 Abs. 2 MWSTV vorgenommen. Dadurch begann die 5-jährige Verjährungsfrist am 17. August 1998 neu zu laufen. Im Weiteren wurde auch durch die danach erfolgten zahlreichen Schreiben der ESTV und insbesondere durch ihren Entscheid vom 27. März 2003 sowie ihren Einspracheentscheid vom 7. Februar 2005 die Verjährung jeweils unterbrochen. Es kann somit festgehalten werden, dass die vorliegend in Frage stehende Nachforderung der ESTV von Fr. 5'986.30 nicht verjährt ist.

5.

5.1

Die Beschwerdeführerin macht in ihrer Beschwerde vom 10. März 2005 geltend, sie habe die fraglichen Rechnungen erstmals am 7. März 2005 von der ESTV per Fax zur Einsicht erhalten. Sie vermute, dass die Rechnungen von der B._____ (möglicherweise in Absprache mit der C._____AG) erstellt worden seien. Dieser Einwand ist jedoch aus mehreren Gründen nicht glaubhaft. Einerseits führte der Inspektor im Kontrollbericht vom 18. August 1998 aus, dass die Fakturierung der entsprechenden Umsätze auf dem Briefpapier der Beschwerdeführerin erfolgt sei (Seite 7 des Kontrollberichts, Ziff. 12.3 "unverbuchte Belege"). Er musste die betreffenden Rechnungen somit anlässlich der Kontrolle bei ihr vorgefunden und geprüft haben. Im Weiteren bestätigte die ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 28. April 2005, dass die Beschwerdeführerin selbst ihr die entsprechenden Rechnungen in Kopie zugestellt habe. Zudem sind die Rechnungen alle namens der Beschwerdeführerin unterzeichnet, wobei diejenigen vom 7. November 1995 sowie vom 23. November 1995 gar von deren Verwaltungsratspräsidenten, X._____, unterschrieben worden sind. Der Einwand der Beschwerdeführerin, dass sie über die betreffenden Rechnungen vor deren Zustellung durch die ESTV am 7. März 2005 nicht verfügt habe und vermutlich die B._____ diese erstellt habe,

steht folglich im Widerspruch zum oben Dargelegten und muss als reine Behauptung qualifiziert werden.

5.2

5.2.1 Die Beschwerdeführerin stellte demnach in ihrem eigenen Namen der C._____AG Rechnung. Sie trat somit in eigenem Namen auf und die betreffenden Leistungen sind folglich ihr zuzurechnen (E. 2.2). Der Umstand, dass bei der Rechnung vom 23. November 1995 auch die B._____ im Briefkopf genannt wurde, ändert nichts daran. Damit die Beschwerdeführerin als blosse Vermittlerin der B._____ im Sinn von Art. 10 Abs. 1 MWSTV gelten würde, müsste sie ausdrücklich im Namen der B._____ gehandelt haben (E. 2.3 und 2.5.4), was hier offensichtlich nicht der Fall war und von der Beschwerdeführerin auch nicht behauptet wird.

5.2.2 Die Beschwerdeführerin wendet ein, nicht sie, sondern die B._____ habe die entsprechenden Einnahmen erzielt, sämtliche Zahlungen der C._____AG seien auf deren Konto bei der SBV eingegangen. Dies sei aus fünf der sechs Rechnungen ersichtlich. Dieser Einwand kann jedoch von vornherein nicht stichhaltig sein, da für die Zurechnung einer Leistung und somit zur Bestimmung des Leistungserbringers entscheidend ist, in wessen Namen sie gegen aussen erbracht worden ist und nicht, wer die Einnahmen daraus erzielt hat (vgl. auch Art. 26 Abs. 2 Satz 1 MWSTV: "Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter [...] aufwendet"; massgebend ist somit nicht, wer das Entgelt erhält). Im Übrigen ist zwar richtig, dass worauf die Beschwerdeführerin offenbar Bezug nimmt auf den Rechnungen (mit Ausnahme derjenigen vom 23. November 1995) unten rechts jeweils der handschriftliche Vermerk "B._____ SBV" oder "einbez. auf B._____ SBV" bzw. "bez. an Kto SBV B._____" angebracht worden ist. Diese handschriftlichen Anmerkungen stehen jedoch im Widerspruch zum Text der Rechnungen vom 6. September 1995, vom 3. Oktober 1995 und vom 7. November 1995, worin ausgeführt wurde, dass die Zahlung auf "unser Konto" (somit auf das Konto der Rechnungsausstellerin, d.h. der Beschwerdeführerin) beim Schweizerischen Bankverein, Kreuzlingen, mittels beiliegendem Einzahlungsschein zu erfolgen hat. Mangels Relevanz zur Bestimmung des Leistungserbringers kann die Frage des Zahlungsempfängers letztlich aber offen bleiben.

5.2.3 Die Beschwerdeführerin bringt zudem vor, dass im Jahr 1995 noch niemand richtig mit der MWSTV vertraut gewesen sei. Sie verkennt dabei, dass nach einem allgemeinen Grundsatz niemand Vorteile aus seiner eigenen Rechtsunkenntnis ableiten kann (etwa BGE 124 V 215 E. 2b/aa, 111 V 405 E. 3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 3.3). Bei der Mehrwertsteuer als Selbstveranlagungssteuer kommt dem Steuerpflichtigen im Übrigen eine erhöhte Verantwortung zu. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann er aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips insbesondere nicht vorbringen, dass er die Verwaltungspraxis der ESTV nicht gekannt habe (Urteil des Bundesgerichtes vom 2. Juni 2003 [2A.320/2002] E. 4.2.2).

5.2.4 Im Weiteren geht auch der Einwand der Beschwerdeführerin, dass die ESTV offenbar nie eine Eintragung der B._____ ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen verlangt habe, bereits deshalb fehl, da die Frage der Eintragung der B._____ vorliegend nicht Verfahrensgegenstand ist.

5.2.5 Es kann somit festgehalten werden, dass die ESTV die Beschwerdeführerin zu Recht als Leistungserbringerin der der C._____AG in Rechnung gestellten Arbeitsstunden betrachtet hat. Im Weiteren stellt die fakturierte Leistung unbestrittenermassen eine steuerbare Dienstleistung im Sinn von Art. 4 Bst. b MWSTV dar. Im Übrigen wäre die Steuer aber auch im Fall einer echten oder unechten Steuerbefreiung grundsätzlich geschuldet, da die Beschwerdeführerin die Leistung inkl. MWST fakturierte (Grundsatz fakturierte Steuer = geschuldete Steuer; BGE 131 II 185 E. 5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.2 und E. 4.3; Entscheid der SRK vom 11. September 2006, veröffentlicht in VPB 70.102 E. 2a, 4a/aa; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 499 f. E. 4.2 f.).

6.

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 800.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 800.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 800.-- verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Pascal Mollard Jürg Steiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: