



---

Abteilung I  
A-5911/2019

## Urteil vom 12. März 2020

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richterin Marianne Ryter, Richterin Sonja Bossart Meier,  
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

---

Parteien

A. \_\_\_\_\_,  
vertreten durch lic. iur. Yann Moor, Rechtsanwalt,  
Beschwerdeführer,  
gegen

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

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer (2015).

**Sachverhalt:****A.**

Die "Firma" „AB\_\_\_\_\_ Rechtsanwälte“ (nachfolgend Anwaltssozietät) war vom 1. Januar 1995 bis 31. Januar 2016 als einfache Gesellschaft im Register der Mehrsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) unter der MWST-Nr. (...) eingetragen.

In der Anmeldung vom 13. Dezember 1994 waren A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Teilhaber 1) und B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Teilhaber 2) als Gesellschafter aufgeführt.

**B.**

Im Jahre 2014 leitete die ESTV zwei Betreibungen für Mehrwertsteuerausstände gegen den Teilhaber 1 ein. In der Folge entbrannte zwischen dem Teilhaber 1 und der ESTV eine Diskussion über die Frage, ob die Anwaltssozietät seit Abschluss des Zusammenarbeitsvertrages vom 26. Mai 1998 noch in der Form einer einfachen Gesellschaft geführt werde und ob der Teilhaber 1 noch als Gesellschafter und solidarisch haftende Person ins Recht gefasst werden könne (vgl. hierzu Schreiben des Teilhabers 1 vom 28. März 2014, vom 23. April 2014, vom 10. Juni 2014, vom 20. August 2014, vom 26. November 2014). Dies führte zu einer Mehrwertsteuerkontrolle und einer weiteren Betreibung gegen den Teilhaber 1 über Mehrwertsteuernachforderungen für die Steuerperioden 2010 bis 2013 sowie Verzugszinsen, abzüglich diverser Teilzahlungen. Der anschliessende Mehrwertsteuerrechtsstreit fand mit rechtskräftigem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3398/2017 vom 7. März 2019 seinen Abschluss.

**C.**

Am 31. August 2015 wurde unter der Mehrwertsteuernummer der Anwaltssozietät die MWST-Abrechnung für das 1. Semester 2015 (Zeit vom 1. Januar 2015 bis 30. Juni 2015) eingereicht. Hierbei wurde ein Umsatz von Fr. (...) deklariert, der in Anwendung des Saldosteuersatzes von 6,1% zu einer Mehrwertsteuerschuld von Fr. (...) führte. Die MWST-Abrechnung wurde vom Teilhaber 2 unterzeichnet.

**D.**

**D.a** Im September 2015 stellte die Anwaltssozietät der ESTV ein Schreiben betreffend Änderung der Kanzlei-Struktur zu (eingegangen am 2. September 2015). Darin teilten die beiden Teilhaber mit, dass die Kanzlei unter der bisherigen "Firma" nunmehr vom Teilhaber 2 als allein haftender Partner mit dem bisherigen Team weitergeführt werde. Der Teilhaber 1 werde sich

als "Konsiliarius" vermehrt wissenschaftlichen und publizistischen Projekten widmen. Er stehe der Klientschaft jedoch weiterhin in beratender Funktion und als Gutachter zur Verfügung. Dieses Schreiben wurde sowohl vom Teilhaber 1 wie auch vom Teilhaber 2 unterzeichnet.

**D.b** Mit Schreiben vom 4. November 2015 teilte die ESTV der Anwaltssozietät (per Adresse des Teilhabers 2) in Beantwortung des Schreibens vom September 2015 mit, dass sie aufgrund der auf der Website aufgeführten Beschreibung der Anwaltssozietät, welche sie am 3. November 2015 eingesehen habe, und die wie folgt lautet:

(...)

weiterhin davon ausgehe, dass ein gemeinsamer Aussenauftritt gegeben sei, weshalb der Teilhaber 1 nicht "aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen" gelöscht werde.

**E.**

Mit einer "Erinnerung vor Betreibung" vom 21. März 2016 an die Anwaltssozietät (per Adresse des Teilhabers 2) teilte die ESTV mit, dass die aus der MWST-Abrechnung für das 1. Semester 2015 sowie aus der Ergänzungsabrechnung vom 15. Mai 2015 geschuldete Mehrwertsteuer, abzüglich zweier Zahlungen betreffend die Ergänzungsabrechnung vom 15. Mai 2015, noch nicht beglichen worden sei.

**F.**

**F.a** Mit E-Mail vom 10. Juni 2016 hielt der Teilhaber 2 gegenüber der ESTV fest, dass er anlässlich des Telefongesprächs vom Vortag darauf hingewiesen habe, dass der Teilhaber 1 am 5. Januar 2016 überraschend seinen Austritt aus der Anwaltspartnerschaft "AB\_\_\_\_\_" per Ende Januar 2016 bekannt gegeben habe. Der Teilhaber 1 habe diesen Schritt ab 20. November 2015 heimlich vorbereitet und sämtliches Personal abgeworben und auch Honorarzahungen auf ein Konto umgeleitet, das auf eine andere "Firma" laute. Für die Begleichung der MWST-Rechnungen sei nichts mehr übrig. Weiter erkundigte sich der Teilhaber 2 danach, ob er auch die von seinem ehemaligen Partner umgeleiteten Umsätze in der MWST-Abrechnung für das 2. Semester 2015 unter der Mehrwertsteuernummer der bisherigen Anwaltssozietät deklarieren müsse.

**F.b** Im Anschluss an eine weitere telefonische Besprechung informierte die ESTV den Teilhaber 2 noch gleichentags darüber, dass die durch die An-

waltssozietät fakturierten Umsätze vollumfänglich unter deren Mehrwertsteuernummer abzurechnen seien. Sobald alle Umsätze unter dieser "Firma" deklariert seien, könne eine schriftliche Abmeldung erfolgen. Die Umsätze, die der Teilhaber 2 seit dem 1. Februar 2016 unter der Einzel-firma "B.\_\_\_\_\_" fakturiere, seien unter der Mehrwertsteuernummer der Letzteren abzurechnen.

#### **G.**

Mit Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016 Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) betrieb die ESTV den Teilhaber 1 für den Betrag von Fr. (...), nebst Zins zu 4% seit 1. September 2015. Unter der Rubrik "Forderungsurkunde mit Datum oder Angabe des Forderungsgrundes" ist folgender Hinweis zu finden:

"Provisorische Mehrwertsteuer (Art. 86 MWSTG) für die Zeit vom 1. Januar 2015 bis 30. Juni 2015, 1. Semester 2015. Steuerschuld der einfachen AB.\_\_\_\_\_. Haftung gemäss Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG in Verbindung mit Art. 544 Abs. 3 OR. Solidarisch haftbar mit B.\_\_\_\_\_."

Dagegen erhob der Teilhaber 1 am 16. Juni 2016 Rechtsvorschlag.

#### **H.**

Am 27. Juni 2016, am 11. Juli 2016 und am 15. Juli 2016 informierten eine Konsiliaria und der Teilhaber 1 – unter neuer "Firma" – die ESTV über ihre Bemühungen, den Teilhaber 2 zur Einreichung der MWST-Abrechnung für das 2. Semester 2015 zu bewegen und wiesen nochmals mit Nachdruck darauf hin, dass der Teilhaber 2 direkt zu kontaktieren und alleine für die Anwaltssozietät verantwortlich sei.

#### **I.**

Mit Schreiben "Abrechnung nicht eingereicht – der Steuerbetrag wird geschätzt" vom 27. Juni 2016 an die Anwaltssozietät (per Adresse des Teilhabers 2) schätzte die ESTV den provisorischen Steuerbetrag für das 2. Semester 2015 auf Fr. (...).

#### **J.**

Am 13. Juli 2016 erliess die ESTV in Anwendung von Art. 86 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) eine Rechtsöffnungsverfügung gegen den Teilhaber 1. Gemäss Ziff. 1 des Dispositivs dieser Verfügung verpflichtete die ESTV den Teilhaber 1 als solidarisch haftenden Teilhaber der Anwaltssozietät für die Abrechnungsperiode 1. Semester 2015 zur Zahlung eines provisorischen Steuerbetrages von Fr. (...), zuzüglich Zins zu 4% seit

dem 1. September 2015. In Ziff. 2 des Dispositivs der Verfügung hob sie den Rechtsvorschlag gegen die Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl 13. Juni 2016) im Umfang "des noch zu bezahlenden Betrages" auf.

Gegen die Rechtsöffnungsverfügung vom 13. Juli 2016 erhob der Teilhaber 1 am 22. August 2016 Einsprache bei der ESTV.

#### **K.**

Mit Einschreiben vom 6. Juni 2017 an den Teilhaber 2 forderte die ESTV für die Steuerperioden 2014 und 2015 (Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2015) gestützt auf Art. 68 MWSTG die Bilanzen und Erfolgsrechnungen für die Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2015, die Erlösconti Nr. 6001 und 6002 für denselben Zeitraum, Unterlagen zu den MWST-Abrechnungen wiederum für die Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2015 und die Umsatzabstimmungen für den gleichen Zeitraum ein.

#### **L.**

Mit Zahlungsbefehlen je vom 12. Februar 2018 des Betreibungsamtes (...) betrieb die ESTV den Teilhaber 2 für den provisorischen Mehrwertsteuerbetrag für das 1. und 2. Semester 2015 (Rest [...]) in der Höhe von Fr. (...), nebst Zins zu 4% seit 1. September 2015 und in der Höhe von Fr. (...), nebst Zins zu 4% seit 1. März 2016.

#### **M.**

Am 6. März 2018 reichte der Teilhaber 2 die MWST-Abrechnung der Anwaltssozietät für das 2. Semester 2015 nach. Darin deklarierte er für den Zeitraum vom 1. Juli 2015 bis 31. Dezember 2015 einen Umsatz von Fr. (...), was in Anwendung des Saldosteuersatzes von 6,1% eine Mehrwertsteuerschuld von Fr. (...) ergab.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2018 setzte die ESTV den provisorischen Steuerbetrag für die Abrechnungsperiode 2. Semester 2015 auf Fr. (...) herab.

#### **N.**

Mit Schreiben vom 13. Juni 2019 gelangte die ESTV an den Rechtsvertreter des Teilhabers 1. Sie bat unter Bezugnahme auf das pendente Einspracheverfahren betreffend den provisorischen Steuerbetrag für das 1. Semester 2015 sowie unter Bezugnahme auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3398/2017 vom 7. März 2019 um Rückmeldung. Die

ESTV war hierbei der Meinung, dass sich die Sach- und Rechtslage gegenüber den im fraglichen Urteil beurteilten Steuerperioden 2010 bis 2013 hinsichtlich der solidarischen Haftung des Teilhabers 1 bis und mit der Steuerperiode 2015 bzw. bis zum 31. Januar 2016 nicht verändert habe.

Mit Eingabe vom 3. Juli 2019 an die ESTV bestritt der Rechtsvertreter des Teilhabers 1 die solidarische Haftung. Er begründete dies im Wesentlichen damit, dass die ESTV seit März 2014 davon Kenntnis gehabt habe, dass die solidarische Haftung des Teilhabers 1 vertraglich ausgeschlossen worden sei. Damit habe sich die Situation gegenüber früher wesentlich verändert und gelange das Vertrauensprinzip zur Anwendung.

**O.**

Am 19. September 2019 erliess die ESTV in Anwendung von Art. 82 MWSTG gegenüber dem Teilhaber 1 als Gesellschafter der aufgelösten Anwaltssozietät eine Verfügung betreffend die Mehrwertsteuer für das 1. Semester 2015 und das 2. Semester 2015. Darin setzte sie die Steuerforderung der Anwaltssozietät für die Steuerperiode 2015 (Zeit vom 1. Januar 2015 bis 31. Dezember 2015) auf Fr. (...) zuzüglich Verzugszins zu 4% fest (Dispositiv Ziff. 1). Weiter verpflichtete sie den Teilhaber 1 als solidarisch haftender der Anwaltssozietät für die Zeit vom 1. Januar 2015 bis 31. Dezember 2015 zur Zahlung von Fr. (...), zuzüglich Verzugszins zu 4% und weiteren Kosten von Fr. (...) (Dispositiv Ziff. 2). Ferner rechnete sie den Betrag von Fr. (...) an die offene Steuerschuld samt Zinsen an (Dispositiv Ziff. 3).

**P.**

**P.a** Mit Eingabe vom 21. Oktober 2019 an die ESTV beschwerte sich der Teilhaber 1 gegen die Verfügung vom 19. September 2019 und bat unter Berufung auf Art. 83 Abs. 4 MWSTG (Sprungbeschwerde) um Weiterleitung seiner Eingabe an das Bundesverwaltungsgericht.

**P.b** Dieser Aufforderung kam die ESTV am 7. November 2019 nach.

**P.c** Der Teilhaber 1 (nachfolgend: Beschwerdeführer) beantragt was folgt:

(...)

**P.d** Der Beschwerdeführer begründet seinen Antrag auf Überweisung an das Bundesverwaltungsgericht damit, dass die angefochtene Verfügung vom 19. September 2019 einlässlich begründet sei.

Des Weiteren bringt er zusammengefasst vor, der Teilhaber 2 habe seit 1998 die Anwaltssozietät unter dem bisherigen "Brand" alleine geführt, was sich aus dem Zusammenarbeitsvertrag vom 26. Mai 1998 ergebe. Es liege daher keine "einfache Gesellschaft" vor. Dies sei auch der Grund, weshalb der Teilhaber 2 die Einnahmen aus seiner weiteren Geschäftstätigkeit als Generalunternehmer für eine Grossüberbauung der C.\_\_\_\_\_ und den Aufbau einer Firma D.\_\_\_\_\_, die Letzterer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ausgeführt habe, nicht separat, sondern unter der Mehrwertsteuernummer der Anwaltssozietät deklariert habe. Der Umstand sei der ESTV und dem Bundesverwaltungsgericht in den Eingaben vom 22. August 2016 und vom 6. Juni 2017 samt Beilagen vorgelegt worden. Die Erträge aus den anderen Geschäften seien daher auszuscheiden, womit sich die Mehrwertsteuerschuld für das 1. Semester 2015 auf Fr. (...) reduziere. Dies sei aus den handschriftlichen Vermerken des Teilhabers 2 in der MWST-Abrechnung vom 31. August 2015 (1. Semester 2015, eingefügt durch das Bundesverwaltungsgericht) ersichtlich. Für das 2. Semester 2015 seien die Umsätze aus der weiteren Tätigkeit des Teilhabers 2 von Amtes wegen zu ermitteln.

Der Beschwerdeführer habe mit Briefen vom 28. März 2014, vom 23. April 2014 und vom 10. Juni 2014 die ESTV darüber informiert, dass er mit der Anwaltssozietät nichts mehr zu tun habe und dies mit diversen Beweismitteln dokumentiert. Ferner habe er um Übertragung der Mehrwertsteuernummer auf den Teilhaber 2 ersucht. Damit sei nach Doktrin und Rechtsprechung der gute Glaube der ESTV zerstört und die Haftung des Teilhabers 1 entfallen. Ergänzend führt der Beschwerdeführer aus, dass er selber im massgeblichen Zeitraum kein Unternehmen im Sinne von Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG betrieben habe, denn er habe damals nicht aufgrund von Leistungen für das Anwaltsbüro Geld bezogen, sondern vom Teilhaber 2 aufgrund dessen vertraglicher Pflicht aus dem Vertrag vom 26. Mai 1998 eine leistungs- und unternehmensunabhängige Pauschale erhalten. Soweit die ESTV in der angefochtenen Verfügung vom 19. September 2019 auf die Honorarrechnungen vom 27. September 2015 [recte: November], vom 9. Juni 2016 und vom 27. März 2018 inkl. weiterer Korrespondenz abstelle, handle es sich um schriftliche Aussagen des sich seit Anfang 2016 in Strafuntersuchung befindenden Teilhabers 2. Diese schriftlichen Aussagen seien unzutreffend und enthielten einzig und allein die Einkünfte des Teilhabers 2. Sie seien im Übrigen dem Beschwerdeführer nicht bekannt. Die Haftung des Beschwerdeführers bestehe nicht, denn er sei nicht unternehmerisch tätig gewesen, da er nicht am Gewinn und Verlust der Anwalts-

sozietät beteiligt gewesen sei. Keinesfalls hafte er für die "privaten Geschäfte" des Teilhabers 2. Der Beschwerdeführer sei aufgrund einer privatrechtlichen Abmachung aus der Anwaltssozietät ausgetreten. Dies sei gegenüber der ESTV offengelegt worden. Die privatrechtliche Abmachung sei von der ESTV und dem urteilenden Gericht zu respektieren. Eine Zustimmung der ESTV – wie sie die Erwägung E. 6.3 der angefochtenen Verfügung vom 19. September 2019 voraussetze – sei nicht notwendig und stelle einen Übergriff in die Vertragsfreiheit dar. Weiter moniert der Beschwerdeführer die Ausführungen in E. 2.4 der vorliegend angefochtenen Verfügung, wonach sein Einwand offenbar fehlgehe.

**P.e** Die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) beantragt in der Vernehmlassung vom 17. Dezember 2019 die Abweisung der Beschwerde.

**P.f** Die Vorinstanz führt im Wesentlichen aus, der Aussenauftritt der Anwaltssozietät sei gegeben, zumal die Mehrwertsteuerabrechnungen, Honorarrechnungen, Anwaltsvollmachten, Korrespondenzen (auch mit der ESTV) sowie der Auftritt im Internet identisch seien wie in der Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2013. Anlässlich des bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahrens A-3398/2017 habe das Gericht bereits Sachverhaltselemente gewürdigt, die die vorliegend strittige Zeit betreffen. Die Vorinstanz verweist hierzu auf E. 5 des Urteils A-3398/2017 vom 7. März 2019 und den darin gewürdigten Internetauftritt sowie das Schreiben "im September 2015". Die Steuerpflicht der Anwaltssozietät sei daher auch für die Steuerperiode 2015 zu bejahen.

**P.g** Die Vorinstanz hält ferner an ihrer Auffassung fest, wonach der vom Teilhaber 1 erhobene Einwand betreffend die Haftung fehlgehe. Sie verweist hierzu insbesondere auf E. 6.2 und 6.3 des erwähnten Urteils des Bundesverwaltungsgerichts. Darin habe das Gericht festgehalten, dass der Zusammenarbeitsvertrag vom 26. Mai 1998 die geschäftliche Verbindung einer Partnerschaft regle und keinen Abgeltungs- oder Generationenvertrag darstelle, weshalb der Beschwerdeführer als Teilhaber der Anwaltssozietät zu betrachten sei. Weiter habe das Gericht klargestellt, dass weder die Mitteilung der mangelnden Solidarhaftung vom 28. März 2014 noch die vom Beschwerdeführer angerufene "Freizeichnung" vom 31. Oktober 2016 durch seinen ehemaligen Partner etwas an der gesetzlichen Haftung gegenüber der Steuerbehörde zu ändern vermögen. Art. 544 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR, SR 220) beziehe sich vorab auf Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern und

dem Gläubiger, weshalb eine Vereinbarung mit der ESTV oder ihre Zustimmung nötig gewesen wäre. Weiter führt die Vorinstanz aus, sie habe einer entsprechenden Vereinbarung nie zugestimmt, sondern stets beide Teilhaber für die Steuerausstände bis 31. Januar 2016 belangt.

Mit Bezug auf das Quantitativ der Steuerforderung und die behaupteten "privaten" Einnahmen verwies die Vorinstanz auf E. 7.2 des erwähnten Urteils, worin das Gericht festgehalten habe, dass diese Einnahmen aus anwaltlicher und damit geschäftlicher Tätigkeit stammen würden und unter der "Firma" bzw. im Namen der Anwaltssozietät getätigt worden seien. Weiter führt die Vorinstanz aus, etwas Neues werde auch in der vorliegenden Beschwerde vom 21. Oktober 2019 nicht behauptet oder belegt. Aufgrund des sog. Grundsatzes der "Einheit des Unternehmens" habe der Teilhaber 2 sämtliche Tätigkeiten im unternehmerischen Bereich gegenüber der ESTV zu deklarieren und abzurechnen. Dabei spiele es keine Rolle, ob das entsprechende Entgelt auf dem Geschäfts- oder Privatkonto vereinnahmt worden sei. Die diesbezüglichen aktenkundigen Rechnungen würden ausschliesslich Einnahmen aus anwaltlicher Tätigkeit des Teilhabers 2 betreffen.

Auf die einzelnen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird nachfolgend insoweit eingegangen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Angefochten ist die Verfügung der ESTV vom 19. September 2019, worin sie gestützt auf Art. 82 MWSTG die für die Steuerperiode 2015 geschuldete Mehrwertsteuer festgesetzt und den Beschwerdeführer als solidarisch haftenden Teilhaber der aufgelösten Anwaltssozietät zur Zahlung der für diese Steuerperiode noch ausstehenden Mehrwertsteuerschulden inkl. Verzugszinsen und Kosten ins Recht fasst.

**1.2** Die angefochtene Verfügung vom 19. September 2019 ist im Sinne der einschlägigen Rechtsprechung einlässlich begründet (anstelle vieler: Urteil des BVer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.2). Das Bundesver-

waltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Sprungbeschwerde zuständig (Art. 83 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021] und Art. 32 f. VwVG). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.3** Der Beschwerdeführer ist Adressat der angefochtenen Verfügung und durch diese beschwert, weshalb er zur Anfechtung derselben berechtigt ist (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Er hat die Beschwerde im Übrigen grundsätzlich form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG; siehe aber Einschränkungen in E. 1.4 f.).

#### **1.4**

**1.4.1** Der Beschwerdeführer kann durch das Bundesverwaltungsgericht nur Rechtsverhältnisse überprüfen bzw. beurteilen lassen, zu denen die zuständige Behörde vorgängig und verbindlich – in Form einer Verfügung – Stellung genommen hat. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder bei richtiger Rechtsanwendung hätte sein sollen. Fragen, über welche die verfügende Behörde nicht entschieden hat, dürfen somit grundsätzlich im Beschwerdeverfahren nicht beurteilt werden (vgl. Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 1.3.3).

**1.4.2** Die angefochtene Verfügung vom 19. September 2019 bezieht sich auf die geschuldete Mehrwertsteuer für die Steuerperiode 2015 (Zeit vom 1. Januar 2015 bis 31. Dezember 2015). Die mit Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016 gegen den Beschwerdeführer eingeleitete Betreibung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) und die anschliessend erlassene "Rechtsöffnungsverfügung" vom 13. Juni 2016 betrafen demgegenüber den provisorischen Steuerbetrag für das 1. Semester 2015 und das Bezugsverfahren nach Art. 86 MWSTG. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht liegen somit zwei verschiedene Verfahren und zwei verschiedene Streitgegenstände vor (zum Unterschied zwischen dem provisorischen Steuerbetrag und der geschuldeten [definitiven] Steuerforderung siehe Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 2.4 ff. mit weiteren Hinweisen).

Auf die Rechtsbegehren Ziff. 1 und 2 des Beschwerdeführers ist deshalb nicht einzutreten, soweit sie ein aliud betreffen. Soweit der Beschwerdeführer jedoch in Ziff. 1 des Rechtsbegehrens die definitive Steuer (vgl. E. 1.5.2) anspricht, ist darauf später zurückzukommen.

Weiter ist auf die Rechtsbegehren Ziff. 4 und 8 insoweit nicht einzutreten, als sie sich auf das Steuerverhältnis vor dem 1. Januar 2015 beziehen, da dieses ebenfalls nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung ist.

Auch die definitive Steuerforderung bzw. das Steuerverhältnis ab dem 1. Januar 2016 ist nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung. Demzufolge ist auf die Rechtsbegehren Ziff. 5, 6, 7 und 9 in diesem Umfang ebenfalls nicht einzutreten. Das Bundesverwaltungsgericht verkennt dabei nicht, dass die Vorinstanz im Sachverhalt Bst. H der angefochtenen Verfügung vom 19. September 2019 und in den Erwägungen 2.2.3 f. zum Ausdruck bringt, dass sie die Steuerpflicht der Anwaltssozietät bis zum 31. Januar 2016 bejaht und den Beschwerdeführer bis dahin als haftenden Teilhaber betrachtet. Indes kommt diesen Erwägungen im vorliegenden Verfahren keine rechtsgestaltende Wirkung zu (zur Rechtswirkung von Erwägungen siehe Urteil des BVerG A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 1.6).

## **1.5**

**1.5.1** Ein Feststellungsbegehren ist – abgesehen von hier nicht einschlägigen Ausnahmen – praxisgemäss nur zulässig, wenn das geltend gemachte schutzwürdige Interesse nicht ebenso gut mit einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung gewahrt werden kann (sog. Subsidiarität der Feststellungsverfügung; statt vieler Urteil des BVerG A-5243/2017 vom 16. August 2018 E. 1.4; ISABELLE HÄNER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016 [Praxiskommentar VwVG], Art. 25 N. 17 ff.).

**1.5.2** Der Beschwerdeführer verlangt sinngemäss die Aufhebung seiner Verpflichtung zur Zahlung der noch geschuldeten (definitiven) Mehrwertsteuer der Anwaltssozietät für die Steuerperiode 2015 (vgl. Rechtsbegehren Ziff. 1 und 3). Soweit sich die Feststellungsbegehren gemäss Ziff. 4 bis 8 auf die Steuerperiode 2015 beziehen, ist auf sie in dem Umfang nicht einzutreten, als sie über die mit Rechtsbegehren Ziff. 1 und 3 gestellten Leistungsbegehren hinausgehen.

**1.6** Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist festzuhalten, dass das Bundesverwaltungsgericht einzig die Rechtsbegehren Ziff. 1 und 3 im Sinne

von Leistungsbegehren (Steuerpflicht der Anwaltssozietät; Haftung des Beschwerdeführers für definitive Mehrwertsteuerschulden der Anwaltssozietät) zu prüfen hat. Ferner hat es die Rechtsbegehren Ziff. 6, 7 und 9 bei der Frage der Bemessung zu berücksichtigen (E. 3.4 ff.).

## **2.**

**2.1** Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts, der die Steuerperiode 2015 betrifft, richtet sich nach den materiellen Bestimmungen des MWSTG (in der Fassung vom 12. Juni 2009 [AS 2009 5203 5207], gültig gewesen bis 31. Dezember 2017, nachfolgend: MWSTG 2010 – soweit die Bestimmungen auch nach dem 1. Januar 2018 unverändert weiter gelten, werden sie nicht gesondert zitiert) sowie der dazugehörigen Verordnung (Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009, MWSTV, SR 641.201) in der bis zum 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung.

**2.2** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der BV; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Art. 18 Abs. 1 MWSTG hält fest, dass der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen unterliegen. Diese sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

**2.3** Gemäss Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2010 ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Abs. 2 von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG 2010) und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG 2010; Urteil des BGer 2C\_927/2019 vom 10. Februar 2020 E. 2.2.2 ff.; Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 4.3).

Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG (in der seit 1. Januar 2018 geltenden Fassung) enthält den Regelungsgehalt von Art. 10 Abs. 1 zweiter Satz MWSTG 2010 (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, in: Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: OFK], Art. 10 N. 23). Insoweit kann nachfolgend sowohl die zum früheren Recht ergangene Rechtsprechung als auch die zum früheren und neuen Recht verfasste Literatur beigezogen werden.

**2.4** Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht knüpft bei demjenigen an, der ein Unternehmen betreibt ("wer" ein Unternehmen betreibt [Art. 10 Abs.1 MWSTG 2010]; auch "Unternehmensträger" genannt). Steuerpflichtig wird somit streng genommen nicht das Unternehmen, sondern der Unternehmensträger (vgl. BAUMGARTNER et al., a.a.O., § 3 N. 7; CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012 [nachfolgend Handbuch-MWSTG], N. 422 ff.). Neben natürlichen und juristischen Personen kommen unter anderem auch "Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit" als Unternehmensträger in Frage (vgl. SCHLUCKEBIER, OFK, Art. 10 N. 11 ff.; Urteile des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 4.4; A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.5).

**2.5** Was den bei der Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht eines Unternehmensträgers massgebenden Auftritt unter eigenem Namen nach aussen betrifft, ist vorab darauf hinzuweisen, dass der Aussenauftritt auch ein Kriterium für die Zuordnung von Leistungen bildet (vgl. Art. 20 Abs. 1 und 2 MWSTG; siehe dazu: Urteil des BVGer A-7032/2013 vom 20. Februar 2015 E. 4.1) und er auch der Abgrenzung zu reinen Innengesellschaften dient (vgl. Urteile des BVGer A-7032/2013 vom 20. Februar 2015 E. 5.2.1, A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.6.3; CAMENZIND et al., Handbuch-MWSTG, N. 464; RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche «Aussenauftritt», in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 82 S. 451 ff., S. 451 SCHLUCKEBIER, OFK, Art. 10 N. 70 ff.). Der Aussenauftritt im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG 2010 bildet eine eigenständige, von der selbständigen Tätigkeit im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG 2010 unabhängige Voraussetzung der subjektiven Steuerpflicht (IMSTEPF, a.a.O., S. 464; Urteil des BVGer A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 4.5, A-3251/2014 vom 19. Mai 2015 E. 6.5).

**2.6** Ergänzend zu den Ausführungen im Urteil A-3398/2017 vom 7. März 2019 ruft das Bundesverwaltungsgericht zur Frage der Steuerpflicht Folgendes in Erinnerung:

**2.6.1** Unter mehrwertsteuerlichen Gesichtspunkten ist die Rechtsform der Unternehmung nicht massgebend (CLAUDIO FISCHER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar-MWSTG], Art. 10 N. 55). Auch die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit eines Gebildes ist nicht Voraussetzung für die Mehrwertsteuerpflicht (FISCHER, Kommentar-MWSTG, Art. 10 N. 57 und 59). Als "Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit" können auch

Personengesamtheiten subjektiv steuerpflichtig werden, die keinen "animus societatis" aufweisen und deshalb zivilrechtlich nicht einmal als einfache Gesellschaft gelten. Massgebend ist nach konstanter Rechtsprechung nur, dass sie als Gemeinschaft im Verkehr mit Dritten auftreten (Urteil des BGer 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5418/2007 vom 11. März 2009 E. 4.2, A-1662/2006 vom 14. Januar 2009 E. 5.1; SCHLUCKEBIER, OFK, Art. 10 N. 34 mit weiteren Hinweisen).

**2.6.2** Wenn sich mehrere Personen zusammenschliessen, um unter gemeinsamem Namen und auf gemeinsame Rechnung Leistungen zu erbringen, tritt die Gemeinschaft nach aussen auf und nicht die einzelnen Mitglieder (FISCHER, Kommentar-MWSTG, Art. 10 N. 50 ff. mit Beispielen). Schwierigkeiten bietet hierbei weniger die Beantwortung der Frage, ob überhaupt ein Aussenauftritt vorliegt, sondern ob dieser unter eigenem Namen erfolgt, das heisst, ob der Aussenauftritt einer einzelnen Person oder einer Mehrheit von ähnlich handelnden Personen zuzuordnen ist (FISCHER, Kommentar-MWSTG, Art. 10 N. 53; vgl. auch Urteil des BVGer A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.2).

**2.7** Dem Grundsatz der "Einheit des Unternehmensträgers" zufolge bezieht die Steuerpflicht des Rechtsträgers sich auf sämtliche Unternehmenseinheiten, insbesondere neben der Hauptniederlassung auch auf alle inländischen Zweigniederlassungen ("Single-entity-Prinzip"; CAMENZIND et al., Handbuch-MWSTG, N. 426; BAUMGARTNER et al., Vom alten zum neuen Mehrwertsteuerrecht, 2010 [nachfolgend: Alt-Neu], § 3 N. 10). Dagegen besagt der Grundsatz der "Einheit des Unternehmens", dass sämtliche Umsätze der jeweiligen Unternehmenseinheit auch der Steuerpflicht unterliegen (BAUMGARTNER et al., Alt-Neu, § 7 N. 45; vgl. BGE 142 II 488 E. 3.3.2; Urteil des BGer 2C\_321/2015 vom 22. Dezember 2015 E. 4.3; Urteil des BVGer A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.2).

**2.8** Die Steuerpflicht endet mit der Beendigung der Unternehmenstätigkeit (Art. 14 Abs. 2 Bst. a MWSTG 2010) oder bei Vermögensliquidationen mit Abschluss des Liquidationsverfahrens (Art. 14 Abs. 2 Bst. b MWSTG 2010).

### **3.**

**3.1** Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Vorinstanz den Beschwerdeführer zu Recht für die ausstehende Mehrwertsteuerforderung der Anwaltssozietät für die Steuerperiode 2015 belangt. Es handelt sich hierbei um die

gemäss den vom Teilhaber 2 eingereichten MWST-Abrechnungen deklarierten und geschuldeten Mehrwertsteuern, die bis anhin wegen fehlender Liquidität grösstenteils unbezahlt geblieben sind. Da sich die Frage der solidarischen Haftung nur stellt, wenn eine Hauptschuld besteht, ist vorab zu untersuchen, ob die Anwaltssozietät in der Steuerperiode 2015 in mehrwertsteuerlicher Hinsicht gegen aussen aufgetreten ist und steuerpflichtige Leistungen erbracht hat (E. 3.2 f.).

## **3.2**

**3.2.1** Unter dem Aspekt der Steuerpflicht spielt die Rechtsform keine Rolle, massgebend ist vielmehr die unternehmerische Tätigkeit, insbesondere der „Aussenauftritt“ (E. 2.6).

**3.2.2** Der Teilhaber 1 hat zwar mehrfach gegenüber der ESTV kundgetan, dass die Anwaltssozietät seit 1998 nicht mehr in der Rechtsform einer "einfachen Gesellschaft" geführt werde, so z.B. mit Schreiben vom 28. März 2014, 23. April 2014, vom 10. Juni 2014, 20. August 2014, 26. November 2014, vom September 2015; indessen ist dies aus mehrwertsteuerlicher Sicht insoweit ohne Belang, als weiterhin ein gemeinsamer Aussenauftritt gegeben ist. Dieser gemeinsame Aussenauftritt ist namentlich mit Blick auf das Schreiben vom September 2015 zu bejahen, wurde es doch unter dem gemeinsamen Briefkopf "AB\_\_\_\_\_ RECHTSANWÄLTE" und in Erwähnung einer einzigen MWST-Nr. verfasst. Schon deswegen ist in mehrwertsteuerlicher Hinsicht in der Steuerperiode 2015 von einem gemeinsamen Aussenauftritt der Anwaltssozietät auszugehen.

**3.2.3** Nichts anderes ergibt sich aus dem Internet-Auftritt der Anwaltssozietät, wie aus dem aktenkundigen Print-Out der Startseite der Homepage der Anwaltssozietät vom 3. November 2015 ersichtlich ist.

**3.2.4** Auch mit Bezug auf die Rechnungsstellung ist weiterhin von einem gemeinsamen Aussenauftritt der Anwaltssozietät auszugehen wie nachfolgend zu zeigen ist:

Von den von der Vorinstanz in der angefochtenen Verfügung vom 19. September 2019 zum Nachweis des gemeinsamen Aussenauftritts angeführten Rechnungen vom 27. November 2015, vom 9. Juni 2016 und vom 28. März 2018 (vgl. daselbst E. 2.3.2) ist nur die Rechnung vom 27. November 2015 aktenkundig. Nachdem die Anwaltssozietät per 31. Januar 2016 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht worden ist, ist die

Relevanz der weiteren Rechnungen für das vorliegende Verfahren nicht ersichtlich, weshalb auf Weiterungen hierzu zu verzichten ist.

Aktenkundig sind unter anderem drei Honorarnoten vom 20. November 2015, vom 25. November 2015 und eben vom 27. November 2015, in welchen die bisherige "Firma" und ihre MWST-Nr. weiterhin verwendet worden sind, der Teilhaber 1 aber als Konsiliarius aufgeführt worden ist. Diese Rechnungen sind der ESTV vom Teilhaber 2 eingereicht worden. Diesen Rechnungen zufolge ist auch in der Steuerperiode 2015 weiterhin von einem gemeinsamen Aussenauftritt auszugehen. Daran vermag auch nichts zu ändern, dass der Teilhaber 1 auf der Rechnung als Konsiliarius aufgeführt ist und dass die Honorare aus den beiden Rechnungen vom 25. November 2015 und vom 27. November 2015 über ein neu eröffnetes Bankkonto der "A. \_\_\_\_\_ & Partner" – einer anderen Anwaltssozietät – vereinbart worden sind. Vielmehr sind die fraglichen Rechnungen dem Wirkungskreis des Beschwerdeführers zuzurechnen und als ihm bekannt vorauszusetzen. Hierbei ist unerheblich, ob der Beschwerdeführer im damaligen Zeitpunkt über die Art der Rechnungsstellung im Detail Kenntnis gehabt hat, ist er doch der Namensgeber der einkassierenden Anwaltssozietät.

**3.3** Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist auch für die Steuerperiode 2015 ein gemeinsamer Aussenauftritt der Anwaltssozietät zu bejahen. Die Anwaltssozietät ist demnach wie bisher als Unternehmensträgerin zu betrachten und auch in dieser Steuerperiode steuerpflichtig.

### **3.4**

**3.4.1** Wie erwähnt (vgl. E. 2.5) bestimmt der Aussenauftritt auch, wem die erbrachte Leistung mehrwertsteuerlich zuzurechnen ist, mithin wer als Leistungserbringer zu betrachten ist. Infolgedessen ist zumindest mit Bezug auf die aktenkundigen Rechnungen vom November 2015 – entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers – davon auszugehen, dass die entsprechenden Leistungen der Anwaltssozietät zuzurechnen sind.

**3.4.2** Der Beschwerdeführer bringt sodann sinngemäss vor, dass der Teilhaber 2 auch Umsätze, die nicht über das gemeinsame Zeiterfassungssystem abgerechnet worden seien und die aus weiteren Geschäftszweigen stammen würden, in die MWST-Abrechnungen 2015 habe einfliessen lassen, weil der Teilhaber 2 davon ausgegangen sei, dass er alleiniger Unternehmensträger sei. Der Beschwerdeführer verweist hierzu auf die vom Teilhaber 2 angebrachten handschriftlichen Vermerke in den Grundlagen zur

MWST-Abrechnung 2015 (1. Semester), die "private Geschäfte" betreffen sollen. Für das 2. Semester 2015 sei der Anteil an "privaten Geschäften" separat zu ermitteln.

**3.4.3** Aus den handschriftlichen Grundlagen zur MWST-Abrechnung 2015 (1. Semester 2015) ergibt sich, dass der Teilhaber 2 über Sparhefte und ein UBS-Privatkonto vereinnahmte Umsätze in der Höhe von Fr. (...) deklariert hat. Diese Umsätze enthalten Vermerke wie "C.\_\_\_\_\_", "E.\_\_\_\_\_", "F.\_\_\_\_\_" und weitere nicht lesbare Bezeichnungen. Auch die handschriftlichen Details der MWST-Abrechnungen von früheren Steuerperioden sind im vorliegenden Verfahren aktenkundig. Daneben sind Rechnungen aus früheren Jahren aktenkundig. Diese Rechnungen sind auf dem Briefpapier der Anwaltssozietät ausgestellt worden und mit der "MWST-Nr." (...) versehen. Es handelt sich hierbei um die in der MWST-Abrechnung der Anwaltssozietät aufgeführte Referenz-Nr. Diese (Referenz-)Nummer ist auch auf einer Zwischenabrechnung vom 2. Mai 2013 aufgeführt, welche das Mandat "C.\_\_\_\_\_" betrifft und gemäss Leistungsnachweis durch den Teilhaber 2 betreut wurde. Diese behaupteterweise "privaten" Leistungen sind demnach aufgrund des Aussenauftritts auch in der Steuerperiode 2015 der Anwaltssozietät zuzurechnen. Infolgedessen erweist sich der entsprechende Einwand des Beschwerdeführers als nicht zutreffend.

**3.5** Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist daher davon auszugehen, dass die Anwaltssozietät in der Steuerperiode 2015 grundsätzlich Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. (...) schuldet. Davon sind zwei Teilzahlungen in der Höhe von Fr. (...) und Fr. (...) abzuziehen. Der verbleibende Mehrwertsteuerausstand beläuft sich damit auf Fr. (...).

#### **4.**

Zu prüfen bleiben somit die haftungsrechtlichen Aspekte, insbesondere ob der Beschwerdeführer für die Steuerausstände der Anwaltssozietät für die Steuerperiode 2015 persönlich belangt werden kann, und wenn ja, in welchem Umfang.

**4.1** Gemäss Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG haften die Teilhaber und Teilhaberinnen an einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft *im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit* (hervorgehoben durch das Bundesverwaltungsgericht) mit der steuerpflichtigen Person solidarisch. Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen Art. 32 Abs. 1 Bst. a des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG,

AS 2000 1300; Botschaft 2010 S. 6956; zum alten Recht vgl. BVGE 2014/15 E. 3.4.1).

Diese gesetzliche Regelung ist unter anderem auch deshalb notwendig, weil die Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG 2010 nicht an die Rechtsform anknüpft. Damit werden Gebilde mehrwertsteuerpflichtig, die weder partei- noch betriebsfähig sind. Solche Gebilde können per se nicht zivilrechtlich belangt und auch für Mehrwertsteuerforderungen nicht betrieben werden, weshalb eine zivil- bzw. betriebsrechtliche Mithaftung grundsätzlich nicht möglich wäre. Deswegen müssen in diesen Fällen die beteiligten Rechtssubjekte für die Mehrwertsteuerausstände direkt betrieben werden können (vgl. hierzu SUSANNE GANTENBEIN, Kommentar-MWSTG, Art. 15 N. 4 mit weiteren Hinweisen; statt vieler: Urteil des BVGer A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 2.2).

Der Sinn und Zweck dieser Norm besteht somit darin, den jeweiligen Teilhaber direkt für die Mehrwertsteuerausstände zu belangen, weil das "Steuersubjekt" bzw. der "Unternehmensträger" selbst nicht rechtsfähig ist. Selbstredend haftet der Teilhaber grundsätzlich für sämtliche Steuerausstände, Zinsen und Kosten des "Steuersubjekts" (vgl. Art. 15 Abs. 2 MWSTG).

**4.2** Das Bundesverwaltungsgericht hat im Urteil A-3398/2017 vom 7. März 2019 mit Bezug auf die damals beurteilten Steuerperioden 2010 bis 2013 die Haftung des Beschwerdeführers bejaht, wobei es offengelassen hat, ob die Anwaltssozietät in der Form einer einfachen Gesellschaft oder in der Form einer Kollektivgesellschaft weitergeführt worden sei (dasselbst E. 6.2).

**4.3** Zu prüfen ist, ob der Beschwerdeführer auch in der Steuerperiode 2015 als Teilhaber der Anwaltssozietät zu betrachten ist.

Bei der hier zu beurteilenden Konstellation steht in zivilrechtlicher Hinsicht einzig eine Teilhaberschaft einer einfachen Gesellschaft oder einer Kollektivgesellschaft zur Diskussion. Die Rechtsform einer Einzelunternehmung fällt ausser Betracht, da der Beschwerdeführer auf dem Briefpapier weiterhin als "Namensgeber" aufgetreten ist, ohne dass auf die frühere Rechtsform bzw. ohne dass auf die Nachfolge hingewiesen worden ist. Es wäre sodann auch eher aussergewöhnlich, wenn der Beschwerdeführer – als Gründer und ehemaliger Teilhaber – nunmehr als Angestellter seines früheren Partners wirken würde. Jedenfalls wurde solches weder geltend gemacht noch geben sich hierfür Anhaltspunkte aus den Akten. Insoweit

ist auch irrelevant, dass der Beschwerdeführer ab September 2015 auf dem Briefpapier und den Rechnungen der Anwaltssozietät als Konsilius aufgeführt worden ist. Vielmehr ist er angesichts des Namens (der "Firma") und mangels Hinweis auf eine andere Rechtsform der Anwaltssozietät weiterhin als Teilhaber zu betrachten. Insoweit kann auch weiterhin offenbleiben, in welcher Rechtsform die Anwaltssozietät in der Steuerperiode 2015 geführt worden ist oder ob für die Rechnungsstellung bzw. Mehrwertsteuerabrechnung eine Abrechnungsgesellschaft gebildet worden ist. Denn die Teilhaberschaft an der inzwischen aufgelösten Anwaltssozietät führt in beiden Fällen zur direkten Haftung für ausstehende Mehrwertsteuerschulden (vgl. Urteil des BVGer A-3389/2017 vom 7. März 2019 E. 6.3).

**4.4** Soweit sich der Beschwerdeführer auf Art. 544 Abs. 3 OR und insbesondere auf den "Vorbehalt der anderweitigen Vereinbarung" beruft, drängen sich folgende Ausführungen auf:

**4.4.1** Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG entspricht wörtlich Art. 32 Abs. 1 Bst. a des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300). In materieller Hinsicht hat sich somit – soweit hier interessierend – nichts geändert (vgl. dazu auch Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl. 2008 6885 ff., S. 6956).

In der Lehre wird zu Art. 15 MWSTG ausgeführt, dass keine Steuersolidarität, sondern eine Zahlungssolidarität vorliege, wobei der Fiskus wählen könne, bei wem er die Forderung geltend machen wolle. Es handle sich also nicht um eine subsidiäre, sondern um eine primäre Haftung. Für die Haftung sei das Zivilrecht anwendbar. Nach diesem haften die Gesellschafter einer einfachen Gesellschaft persönlich, primär, ausschliesslich, unbeschränkt und solidarisch (BOSSART MEIER/CLAVADETSCHER, in: Giger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG, 2019 [nachfolgend: OFK], Art. 15 N. 1 f. und 6 f. mit Hinweisen; SUSANNE GANTENBEIN, Kommentar-MWSTG, Art. 15 N 2 und N. 7 f. mit Hinweisen, insbesondere auf die Rechtsprechung; zuvor schon: THOMAS P. WENK, in: mwst.com, 2000 [nachfolgend: mwst.com], Art. 32 N. 2 mit Hinweis und N. 8; so auch schon: Urteil des BVGer A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 2.2). Zum Vorbehalt einer anderweitigen Vereinbarung äussern sie sich nicht.

Schon unter der Warenumsatzsteuer hatte das Bundesgericht die solidarische Haftung eines Gesellschafters einer einfachen Gesellschaft unter Hinweis auf Art. 544 Abs. 3 OR für Steuerausstände bejaht (BGE 71 I 179

E. 1). Im damaligen Kontext bezog sich der Hinweis jedoch auf den Grundsatz der "Solidarität" und nicht auf eine "anderweitige Vereinbarung".

**4.4.2** Das Bundesverwaltungsgericht hat bereits in seinem Urteil A-3398/2017 vom 7. März 2019 in E. 6.3 ausgeführt, dass sich Art. 544 Abs. 3 OR vorab auf Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern und dem Gläubiger beziehe (mit Hinweis, siehe auch BGer 4A\_562/2011 vom 16. Januar 2012 E. 4.2 und 4A\_73/2014 vom 19. Juni 2014 E. 5.1 in BGE 140 III 312 nicht publizierte Erwägung).

Der "Vorbehalt einer anderweitigen Vereinbarung" betrifft demnach grundsätzlich das Aussenverhältnis. Eine Abmachung im Aussenverhältnis, mithin zwischen dem Beschwerdeführer und der ESTV für die Mehrwertsteuerausstände für die Steuerperiode 2015 etc., ist nicht ersichtlich. Vielmehr hat die ESTV bereits mit Schreiben vom 2. Mai 2014 und auch später wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass sie den Beschwerdeführer weiterhin als solidarisch haftende Person betrachte.

**4.4.3** Der Beschwerdeführer macht im vorliegenden Verfahren geltend, dass selbst eine im Innenverhältnis zwischen den Gesellschaftern vereinbarte anderweitige Struktur und letztlich eine damit ausgeschlossene Haftung nach dem Vertrauensprinzip auch im Aussenverhältnis (für künftige Mehrwertsteuerforderungen) Wirkung habe, wenn der Gläubiger davon Kenntnis habe oder hätte haben müssen.

Diese Auffassung widerspricht der Rechtsprechung, wonach Art. 544 Abs. 3 OR eine "Vereinbarung" zwischen Schuldner und Gläubiger erfordert (E. 4.4.2). Soweit der Beschwerdeführer damit eine in der Lehre vertretene Auffassung zur Auslegung von Art. 544 Abs. 3 OR auch für die Belange der Mehrwertsteuer zur Anwendung bringen wollte (vgl. CHRISTOPH M. PESTALOZZI/HANS-UELI VOGT, in: Honsell/Vogt/Watter [Hrsg.], Obligationenrecht II, Art. 530 – 964 OR, 5. Aufl. 2016, Art. 544 N. 22), so kann ihm für die vorliegende Konstellation nicht gefolgt werden, denn auch in einem solchen Falle bräuchte es seitens der ESTV eine Form der Zustimmung, welche hier nicht vorliegt.

Mit anderen Worten ist auch eine interne gesellschaftsrechtliche Vereinbarung in der vorliegend zu beurteilenden Konstellation mit Bezug auf die mehrwertsteuerliche Haftung unbeachtlich, selbst wenn und soweit sie der ESTV offengelegt und von ihr nicht akzeptiert worden ist. Insoweit ist die mehrwertsteuerliche Haftung der Privatautonomie der Parteien entzogen.

Infolgedessen verhält sich die ESTV auch nicht wider Treu und Glauben, wenn sie den Beschwerdeführer für die Mehrwertsteuerausstände der Steuerperiode 2015 belangt.

**4.5** Aus dem vorstehend Gesagten ergibt sich somit, dass der Beschwerdeführer weiterhin als Teilhaber zu betrachten ist, wobei die rechtliche Qualifikation der Anwaltssozietät weiterhin offenbleiben kann. Daran vermag auch die vertragliche Abmachung zwischen den Gesellschaftern oder die vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang angerufenen Schreiben nichts zu ändern. Die solidarische Haftung des Beschwerdeführers für die von der ESTV geltend gemachten Mehrwertsteuerausstände für die Steuerperiode 2015 ist damit gestützt auf Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG zu bejahen.

Dies schliesst jedoch eine anderweitige Aufteilung der Steuerausstände in einem allfälligen zivilrechtlichen Regressverfahren unter den Teilhabern der Anwaltssozietät nicht aus.

**4.6** Die weiteren eventuellen Rechtsbegehren Nr. 6 bis Nr. 9 sind gestützt auf die vorstehenden Erwägungen ebenfalls abzuweisen, soweit überhaupt darauf einzutreten ist.

## **5.**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen ist, soweit darauf einzutreten ist.

## **6.**

Der Beschwerdeführer unterliegt vollumfänglich. Daher sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 4'500.- festzusetzen sind, ihm vollumfänglich aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 und Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 4'500.- ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

*(Für die Unterschrift und die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.)*

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Monique Schnell Luchsinger

**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 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift 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 (Art. 42 BGG).

Versand: