



Urteil vom 7. März 2019

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Sonja Bossart Meier, Richter Daniel Riedo,
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

MWST; 1. Quartal 2010 bis 4. Quartal 2013.

Sachverhalt:**A.**

Die B. _____ (nachfolgend Anwaltssozietät) war vom (...) bis (...) als einfache Gesellschaft im Register der Mehrsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen (MWST-Nr. [...]).

In der Anmeldung vom 13. Dezember 1994 waren A. _____ (nachfolgend Teilhaber 1) und C. _____ (nachfolgend Teilhaber 2) als Gesellschafter aufgeführt.

B.

Die ESTV stellte anlässlich einer amtlichen Kontrolle am 1. April 2015 fest, dass die Anwaltssozietät in den Jahren 2010 bis 2013 (1. Quartal 2010 bis 4. Quartal 2013) die Umsätze für die Berechnung der Mehrwertsteuer aufgrund der Saldosteuersatzmethode ohne Mehrwertsteuer deklariert und daher zu wenig Mehrwertsteuern abgeliefert hatte.

C.

Mit Einschätzungsmitteilung Nr. (...) vom 15. Mai 2015 forderte die ESTV gegenüber der Anwaltssozietät für die Steuerperioden 2010 bis 2013 Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 21'741.- nach, zuzüglich Verzugszinsen zu 4% seit 3. September 2012.

D.

Nach diverser Korrespondenz und Inkassobemühungen forderte die ESTV mittels „Erinnerung vor Betreibung“ vom 21. März 2016 die Anwaltssozietät zur Zahlung ausstehender Mehrwertsteuern in der Höhe von total Fr. 48'811.55 auf. Dieser Betrag setzte sich aus den ausstehenden Mehrwertsteuern gemäss der Mehrwertsteuerabrechnung vom 1. Semester 2015 von Fr. 42'840.35 sowie der Mehrwertsteuernachforderung gemäss der Ergänzungsabrechnung Nr. (...) von Fr. 21'741.- zusammen, wobei von letzterem Betrag zwei Teilzahlungen von Fr. 10'642.- (Valuta 31. Dezember 2015) und von Fr. 5'127.80 (Valuta 31. Dezember 2015) in Abzug gebracht worden waren.

E.

Nach einer weiteren Teilzahlung setzte die ESTV den für die Steuerperioden 2010 bis 2013 verbleibenden Betrag von Fr. 5'971.20 zuzüglich Zins zu 4% seit 4. September 2012 sowie Verzugszinsen auf Teilzahlungen in der Höhe von Fr. 2'097.- gegen über dem Teilhaber 1 als solidarisch haftendem Teilhaber für die Steuerschulden der Anwaltssozietät in Betreibung

(Zahlungsbefehl Nr. [...] des Betreibungsamtes [...] vom 13. Juni 2016). Der Betriebene erhob dagegen am 16. Juni 2016 Rechtsvorschlag.

F.

Am 13. Juli 2016 erliess die ESTV gestützt auf Art. 86 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) eine „Rechtsöffnungsverfügung“. Gemäss Ziff. 1 des Dispositivs dieser Verfügung verpflichtete sie den Teilhaber 1 als solidarisch haftenden Teilhaber der Anwaltssozietät für die Abrechnungsperiode 1. Quartal 2010 bis 4. Quartal 2013 zur Zahlung einer provisorischen Steuerschuld von Fr. 5'971.20 zuzüglich 4% seit 4. September 2012 sowie Fr. 2'087.- Verzugszinsen (4,5% bis 31. Dezember 2011). In Ziff. 2 des Entscheids hob sie den Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) vom 13. Juni 2016 im Umfang des noch zu bezahlenden Betrages auf.

G.

Mit Einsprache vom 22. August 2016 beantragte der Teilhaber 1, die „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016, zugestellt am 8. August 2016, in der Höhe von Fr. 42'840.35 [betreffend 2015] zuzüglich Verzugszinsen als nichtig bzw. ungültig aufzuheben. Des Weiteren beantragte er, auch die ebenfalls am 13. Juli 2016 erlassene „Rechtsöffnungsverfügung“, ebenfalls zugestellt am 8. August 2016, in der Höhe von Fr. 5'971.20 sowie von Fr. 2'097.- [betreffend 2010-2013] als nichtig bzw. ungültig aufzuheben. Ferner beantragte er, die durch die „Rechtsöffnungsverfügungen“ angeordnete Aufhebung der Rechtsvorschläge gegen die Zahlungsbefehle Nr. (...) [betreffend 2015] sowie Nr. (...) [betreffend 2010-2013] als ungültig zu erklären; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zzgl. MWST zu lasten der Einsprachegegnerin.

H.

Mit Verfügung vom 5. Mai 2017 setzte die ESTV in Anwendung von Art. 82 MWSTG die von der Anwaltssozietät geschuldete Mehrwertsteuer für die Steuerperioden 2010 bis 2013 (Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2013) gemäss Ziff. 13 der Erwägungen fest und verpflichtete den Teilhaber 1 als Mitinhaber und solidarisch Haftender der Anwaltssozietät für die Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2013 zur Zahlung von Fr. 21'741.- zzgl. Verzugszinsen (Fr. 3'018.-) und Kostenforderungen von Fr. 171.-, insgesamt somit Fr. 24'930.-. Die erfolgten Zahlungen von insgesamt Fr. 24'469.80 rechnete sie an die offene Steuerschuld und die Verzugszinsen an. Damit verblieb ein offener Betrag von 460.-. Gleichzeitig

hob die ESTV den Rechtsvorschlag vom 16. Juni 2016 gegen den Zahlungsbefehl Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) vom 13. Juni 2016 im Umfang des noch zu bezahlenden Betrages gestützt auf Art. 89 Abs. 3 MWSTG auf. Die ESTV erhob sodann für diese Verfügung weder Verfahrenskosten noch richtete sie eine Parteienschädigung aus.

I.

Mit Eingabe vom 6. Juni 2017 an die ESTV erhob der Teilhaber 1 (nachfolgend auch Beschwerdeführer) eine sog. Sprungbeschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. In Ziff. 1 des Rechtsbegehrens beantragt er, die gemäss Art. 83 Abs. 3 MWSTG erlassenen „Rechtsöffnungsverfügungen“ zu den Zahlungsbefehlen Nr. (...) und Nr. (...) je vom 13. Juli 2016, zugestellt am 8. August 2016, in der Höhe von Fr. 5'971.20 und Fr. 2'097.- sowie von Fr. 42'840.35 zzgl. Verzugszinsen als nichtig zu erklären bzw. als ungültig aufzuheben. Ferner seien die durch die „Rechtsöffnungsverfügungen“ angeordneten Aufhebungen der Rechtsvorschläge gegen die Zahlungsbefehle Nr. (...) sowie Nr. (...) als ungültig zu erklären (Ziff. 2). Alsdann sei festzustellen, dass der Teilhaber 1 aus der „Mehrwertsteuernummer (...)“ seit (...), spätestens seit (...) (Antrag um Entlassung), zu entlassen sei (Ziff. 3). Eventualiter beantragt er, es seien die seit (...) vom Teilhaber 2 unrechtmässig unter dem Namen der Anwaltssozietät als „Büroeinnahmen“ steuerlich miteinbezogenen privaten Einnahmen auszuscheiden und die dafür bezahlten Mehrwertsteuerbeträge an den Teilhaber 1 zurückzuerstatten, soweit dieser persönlich Zahlungen geleistet habe (Zahlungen von Fr. 52'491.10 und Fr. 1'488.40 vom 2. April 2014 sowie Fr. 460.- vom 20. Mai 2017). Es seien die privaten Einnahmen des Teilhabers 2 ab 1. Quartal 2014 bis zum Ende der Steuerpflicht infolge Aufhebung der „einfachen Gesellschaft“ von den Einnahmen der einfachen Gesellschaft auszuscheiden und die dafür anfallende Mehrwertsteuer dem Teilhaber 2 separat in Rechnung zu stellen. Schliesslich seien diese Steuererfassungen der ESTV zwecks Prüfung der Ausscheidung zwischen den privaten und gesellschaftsbezogenen Einnahmen an die Vorinstanz zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Teilhabers 2, allenfalls der ESTV.

Der Beschwerdeführer begründet seine Anträge im Wesentlichen mit dem Argument, dass er nicht für die Mehrwertsteuerschulden der Gesellschaft hafte, da er gemäss dem Zusammenarbeitsvertrag vom (...) altershalber aus der damaligen Anwaltssozietät ausgetreten sei. Sodann habe der Teilhaber 2 in einem anderen Verfahren ausdrücklich bestätigt, dass er alleine für die Gesellschaftsschulden hafte. Der Teilhaber 2 sei zudem der alleinige

Mieter der Büroräumlichkeiten (...) gewesen, was die Existenz der Einzelunternehmung des Teilhabers 2 beweise. Der Beschwerdeführer sei nur noch wissenschaftlich tätig gewesen und habe keine Anwaltshonorare mehr vereinnahmt, sondern eine jährliche Pauschale als Abgeltung für den abgetretenen Goodwill aus seiner früheren Anwaltstätigkeit. Ein allfälliger gemeinsamer Marktauftritt inkl. Internetauftritt wäre von seinem ehemaligen Teilhaber vorgetäuscht worden. Lediglich die Verwendung des gemeinsamen Firmennamens sei erlaubt gewesen. Auch die Tatsache, dass es kein Konto auf den Namen der Anwaltssozietät gegeben habe, belege, dass es keinen gemeinsamen Marktauftritt gegeben habe. Soweit die ESTV auf vom Teilhaber 2 eingereichte Honorarrechnungen und AVO-Time-Auszüge abstelle, habe sie das rechtliche Gehör verletzt, indem sie diese Dokumente dem Beschwerdeführer nicht zugestellt habe. Auch im Zusammenhang mit der Abmeldung des Beschwerdeführers sei das rechtliche Gehör verletzt worden. Die ESTV habe die Mitteilung des Beschwerdeführers vom (...) und das Rundschreiben der beiden Teilhaber „Änderung der Kanzleistruktur“ vom (...) ignoriert.

J.

Mit Vernehmlassung vom 11. August 2017 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werden könne, unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers.

Auf die einzelnen Vorbringen der Parteien und die eingereichten Akten wird nachfolgend unter den Erwägungen eingegangen, soweit sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Angefochten ist eine gestützt auf Art. 82 Abs. 1 Bst. c MWSTG und Art. 89 Abs. 3 MWSTG erlassene Verfügung der ESTV vom 5. Mai 2017, worin diese eine Mehrwertsteuernachforderung der im Mehrwertsteuerregister gelöschten Anwaltssozietät für die Steuerperioden 2010 bis 2013 festgesetzt und den Beschwerdeführer als solidarisch haftenden Teilhaber der Anwaltssozietät zur Zahlung der für diesen Zeitraum noch ausstehenden Steuerschulden inkl. Verzugszinsen und Kosten ins Recht fasst. Gleichzeitig hebt die ESTV den Rechtsvorschlag in der die erwähnten Steuerperioden betreffenden Betreibung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) im noch zu bezahlenden Betrag

auf. Diese Verfügung kann als im Sinn der einschlägigen Rechtsprechung einlässlich begründet gelten ([anstelle vieler] Urteil des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.2). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Sprungbeschwerde zuständig (Art. 83 Abs. 4 MWSTG i.V.m. 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).

1.2 Der Beschwerdeführer ist als Adressat der angefochtenen Verfügung zur Anfechtung derselben berechtigt (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).

1.3 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 143 I 177 E. 2.5.2; Urteile des BVGer A-2932/2017 vom 18. Januar 2018 E. 1.4 angefochten vor BGer, A-2177/2016 vom 19. Juli 2016 E. 1.2; ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.7).

1.4 Der Beschwerdeführer kann durch das Bundesverwaltungsgericht zudem 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 deshalb 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).

1.5 Eine Feststellungsverfügung 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 BVGer 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.).

1.6 Gegenstand des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens ist die Verfügung der Vorinstanz vom 5. Mai 2017. In dieser Verfügung weist die Vorinstanz die Einsprache des Beschwerdeführers vom 22. August 2016 lediglich im Rahmen der sog. Erwägungen ab. Des Weiteren hebt sie in ihren Erwägungen die Rechtsöffnungsverfügung vom 13. Juli 2016 auf, ohne dass sie jedoch im Dispositiv darauf zurückkommt. Infolgedessen bilden diese Erwägungen weder Gegenstand des Dispositivs und damit des eigentlichen „Entscheids“, noch können sie als Erwägungen in Rechtskraft erwachsen (vgl. hierzu Urteil des BVerG A-2673/2016 vom 7. April 2017 E. 1.6). Demzufolge kommt diesen Erwägungen insoweit keine rechtsgestaltende Wirkung zu.

Dies schliesst jedoch nicht aus, dass die Frage der Nichtigkeit der „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 *vorfrageweise* geprüft werden kann. Voraussetzung hierfür ist jedoch ein enger Bezug zum angefochtenen Entscheid.

Die angefochtene Verfügung vom 5. Mai 2017 bezieht sich auf die Steuerperioden 2010 bis 2013 der Anwaltssozietät und die Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016). Damit ist auf die Rechtsbegehren Ziff. 1 und 2 nicht einzutreten, soweit sie sich auf die Steuerperiode 2015 bzw. die Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) beziehen (vgl. E. 1.4). Auch auf das Eventualbegehren Ziff. 2 kann nicht eingetreten werden, da es sich auf die Steuerperiode 2014 bezieht, über die in der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 nicht befunden worden ist und nicht befunden hätte werden müssen (E. 1.4).

Nur am Rande sei vermerkt, dass gemäss den Ausführungen der Vorinstanz im Überweisungsschreiben vom 14. Juni 2017 im weiteren Verfahren betreffend die Steuerperiode 2015 (in dessen Zusammenhang wohl die Betreuung Nr. [...] des Betreibungsamtes (...) [Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016] steht; Ergänzung des Bundesverwaltungsgerichts) ebenfalls eine Einsprache erhoben worden sei. Darüber sei aber noch kein Entscheid ergangen.

1.7 Auf den Feststellungsantrag, dass der Beschwerdeführer per (...) aus der Mehrwertsteuernummer (...) zu entlassen sei (Rechtsbegehren Ziff. 3), ist ebenfalls nicht einzutreten. Es liegt eine Steuerforderung betreffend die Steuerperioden 2010 bis 2013 im Streit. Abgesehen davon, dass sich die beiden Termine ausserhalb der Steuerperioden 2010 bis 2013 bzw. des Streitgegenstandes befinden, bleibt in Anwendung des Grundsatzes der Subsidiarität kein Raum mehr für eine zusätzliche Feststellung über die Teilhaberschaft vor oder nach den Steuerperioden 2010 bis 2013 (vgl. E. 1.5 und E. 1.4).

Der Beschwerdeführer bestreitet grundsätzlich die in der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 erhobene Steuernachforderung. Hierzu ist zu bemerken, dass gemäss dem Dispositiv der angefochtenen Verfügung (Ziff. 1 und 2) insgesamt Fr. 24'930.- (inkl. aufgelaufene Verzugszinsen und Kostenforderungen) vom Beschwerdeführer eingefordert werden. Weiter werden geleistete Zahlungen im Betrag von Fr. 24'469.80 an die Gesamtschuld angerechnet, womit noch ein Restbetrag von Fr. 460.- ausstehend ist (Dispositiv Ziff. 3). Dieser Betrag wurde belegtermassen per Banküberweisung mit Valuta 19. Mai 2017 und „unter Vorbehalt“ der ESTV überwiesen.

Die Zahlung per 19. Mai 2017 erfolgte damit nach Erlass des angefochtenen Urteils und erweist sich somit als sog. echtes Novum, welches im vorliegenden Verfahren grundsätzlich zu berücksichtigen ist (zur Ausnahme im Falle von Sicherstellungsverfügungen vgl. MOSER et al., a.a.O., N. 2.205). Unter diesen Umständen hat das Bundesverwaltungsgericht einzig noch festzustellen, ob der eingeforderte Betrag rechtens gewesen war und durch Tilgung untergegangen ist (E. 1.5).

1.8 Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist festzuhalten, dass auf die Sprungbeschwerde vom 6. Juni 2017 insoweit einzutreten ist, als damit sinngemäss die Aufhebung der Verfügung vom 5. Mai 2017 verlangt wird, welche sich auf die Steuerperioden 2010 bis 2013 bezieht. Gleiches gilt für die Eventualanträge.

2.

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob die Vorinstanz trotz Erlass der Rechtsöffnungsverfügung vom 13. Juli 2016 über die Steuernachforderung für die Steuerperioden 2010 bis 2013 und die Aufhebung des Rechtsvor-

schlags in der Betreuung Nr. (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) befinden konnte. Hierzu ist vorfrageweise zu prüfen, ob die „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 nichtig gewesen ist.

2.1 Nach der Rechtsprechung ist eine Verfügung ausnahmsweise nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Als Nichtigkeitsgründe fallen namentlich schwerwiegende Zuständigkeitsfehler und schwerwiegende Verfahrens- und Formfehler in Betracht. Die Nichtigkeit ist jederzeit und von sämtlichen staatlichen Instanzen von Amtes wegen zu beachten (BGE 139 II 243 E. 11.2 und 138 II 501 E. 3.1, je mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-4273/2017 vom 31. Mai 2018 E. 2.1).

2.2 Auf eine gegen einen nichtigen Entscheid oder nichtige Teile eines Entscheids erhobene Beschwerde ist mangels tauglichen Anfechtungsobjektes nicht einzutreten. Gegebenenfalls ist die Nichtigkeit der Verfügung im Dispositiv festzustellen (BGE 132 II 342 E. 2.3, BVGE 2008/59 E. 4.3; Urteile des BVGer A-4273/2017 vom 31. Mai 2018 E. 2.1; vgl. MARKUS MÜLLER/PETER BIERI, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, Art. 44 N. 1).

2.3 In betreibungsrechtlicher Hinsicht sind folgende Aspekte von Bedeutung: Soweit eine bereits eingeleitete Betreuung eine öffentlich-rechtliche Geldforderung betrifft, kann die Verwaltungsbehörde, deren materielle Verfügungen im Rechtsöffnungsverfahren zur definitiven Rechtsöffnung berechtigen würden, den Rechtsvorschlag selber beseitigen (BGE 134 III 115 E. 3.2 und 107 III 60 E. 3; Urteil des BGer 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 1). Ein separates Rechtsöffnungsverfahren erübrigt sich in diesen Fällen, da die Verwaltungsbehörde gleichzeitig die Aufgabe des Vollstreckungsgerichts übernimmt (BGE 134 III 115 E. 4.1 f., 132 III 140 E. 4.1.1). Mit anderen Worten kann die Verwaltungsbehörde zur Durchsetzung öffentlich-rechtlicher Geldforderungen auch ohne rechtskräftigen Rechtsöffnungstitel die Betreuung einleiten, im Falle des Rechtsvorschlages nachträglich eine formelle Verfügung – nämlich einen Sachentscheid über die Verpflichtung des Schuldners zu einer Geldzahlung und zugleich die Anordnung der Aufhebung des Rechtsvorschlages – erlassen und nach Eintritt der Rechtskraft derselben ohne Durchlaufen des Rechtsöffnungsverfahrens im Sinn von Art. 80 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 1. April 1889 (SchKG, SR 281.1) die Betreuung fortsetzen (vgl. zum Ganzen BVGE 2015/15 E. 3.4.4; Urteile des BVGer

A-400/2017 vom 19. April 2018 E. 4.3.3). Diese Möglichkeit steht der Verwaltungsbehörde indes nur zu, wenn sie über den in Betreuung gesetzten Anspruch erst nach erhobenem Rechtsvorschlag und zusammen mit dessen Beseitigung entscheidet.

Hat die Verwaltungsbehörde bereits vor Einleitung der Betreuung über eine öffentlich-rechtliche Forderung einen vollstreckbaren Entscheid erlassen, so kann sie nicht selber den Rechtsvorschlag beseitigen. Stattdessen muss sie den Rechtsvorschlag im Verfahren der definitiven Rechtsöffnung beseitigen lassen (BGE 134 III 115 E. 4.1.1; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 118 f.; DOMINIK VOCK/MARTINA AEPLI-WIRZ, in: Kren Kostkiewicz/Vock [Hrsg.], Schulthess Kommentar SchKG, 4. Aufl. 2017, Art. 79 N. 7). Ebenso wenig ist sie, wenn sie vor Einleitung der Betreuung rechtskräftig in der Sache entschieden hat, befugt, ihre materielle Verfügung nach erhobenem Rechtsvorschlag zu bestätigen, um diesen beseitigen zu können (BGE 134 III 115 E. 4.1.1; vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-4237/2017 vom 31. Mai 2018 E. 3.1).

Für die Mehrwertsteuer bestehen weitere betriebsrechtliche Regelungen, worauf nachfolgend einzugehen ist.

2.4

2.4.1 Bei der Mehrwertsteuer als Selbstveranlagungssteuer entsteht die Steuerforderung bei Lieferungen und Dienstleistungen von Gesetzes wegen, das heisst unabhängig davon, ob die steuerpflichtige Person rechtzeitig und richtig abrechnet. Eine förmliche Veranlagungsverfügung erfolgt nur ausnahmsweise, so, wenn die ESTV feststellt, dass der Steuerpflichtige gesetzlich geschuldete Steuern nicht entrichtet hat, die Eintreibung von Steuerausständen deren Festsetzung durch Entscheid erfordert oder der Steuerpflichtige ausdrücklich einen formellen Entscheid verlangt (FELIX GEIGER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [MWST-Kommentar], Art. 86 N. 1 mit Hinweisen).

2.4.2 Das MWSTG unterscheidet im „6. Kapitel: Bezug“ zwischen dem „provisorisch geschuldeten Steuerbetrag“ (Art. 86 Abs. 2 und 5 MWSTG) und der (definitiven) Steuerforderung (Art. 89 Abs. 2 MWSTG). Die Bestimmung beziehungsweise der Bezug des „provisorisch geschuldeten Steuerbetrags“ („créance provisoire“ oder „montant provisoirement dû“, „ammontare d'imposta provvisoriamente dovuto“) richtet sich nach Art. 86 MWSTG, während die Festsetzung beziehungsweise der Bezug der (definitiven) Steuerforderung (créance définitive) in den Art. 72 (Korrektur von Mängeln

in der Abrechnung), Art. 78 (Kontrolle), Art. 79 (Ermessenseinschätzung) und Art. 82 MWSTG (Verfügung der ESTV) geregelt ist (vgl. GEIGER, in MWST-Kommentar, Art. 86 N. 2 mit Hinweis).

2.4.3 Art. 86 Abs. 2 MWSTG ermöglicht der ESTV den provisorischen Bezug von Steuerbeträgen. Diese Bestimmung wurde ins Gesetz aufgenommen, weil neu das Kalenderjahr als Steuerperiode gilt (Art. 34 Abs. 2 MWSTG) und die Steuerforderung für die ganze Steuerperiode festgesetzt wird (Art. 34 Abs. 1 MWSTG). Zudem sieht Art. 72 Abs. 1 MWSTG vor, dass der Steuerpflichtige ab Ende des Geschäftsjahres 180 Tage Zeit hat, um Mängel in den Steuerabrechnungen zu korrigieren (sog. Finalisierung). Im Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige die Steuer zu entrichten hat (d.h. 60 Tage nach Ablauf der Abrechnungsperiode), ist der Erlass einer Verfügung über die „(definitive) Steuerforderung“ folglich noch gar nicht möglich (GEIGER, MWST-Kommentar, Art. 86 N. 6). Bei Art. 86 Abs. 2 – 7 MWSTG handelt es sich also um eine Sicherungsmassnahme (IVO P. BAUMGARTNER et al., Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 10 N. 129; PIRMIN BISCHOF, Revision des MWST-Verfahrensrechts und MWST-Strafrechts in: Der Schweizer Treuhänder 2009 [heute Expert Focus], S. 493; ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012 [Handbuch MWSTG], N. 2335 ff.; GEIGER, MWST-Kommentar, Art. 86 N. 5 mit Hinweis; PASCAL MOLLARD et al., Traité TVA, 2009, Annexe 3, N. 492; GUIDO MÜLLER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2012 [nachfolgend OFK], Art. 86 N. 6). In Fällen renitenter Steuerpflichtiger soll das der Abrechnungsperiode zeitnahe Inkassoverfahren Steuerausfälle verhindern (CAMENZIND et al., Handbuch MWSTG, N. 2335; Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 ff. [nachfolgend Botschaft 2010], S. 7007; vgl. auch Amtliches Bulletin Ständerat 2009, Einführungsvotum der damaligen Ständerätin Simonetta Sommaruga, S. 436). Das Vollstreckungsverfahren für den „provisorisch geschuldeten Steuerbetrag“ berührt deshalb die Festsetzung der endgültigen Steuerforderung nicht (vgl. Art. 86 Abs. 7 MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung gemäss AS 2009 5245, der von der „endgültigen Steuerforderung“ spricht), insbesondere präjudiziert es weder den Bestand noch den Umfang der „definitiven Steuerforderung“ für die gesamte Steuerperiode (vgl. GEIGER, MWST-Kommentar, Art. 86 N. 28; zum Ganzen Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.3). Dieser Grundsatz gilt auch nach der Änderung von Art. 86 Abs. 7 MWSTG per 1. Januar 2018 (der nunmehr ausdrücklich regelt, dass unter bestimmten

Voraussetzungen ein von der ESTV „provisorisch bestimmter Steuerbetrag“ als „Steuerforderung“ gilt; zum Ganzen vgl. auch das zur Publikation vorgesehene Urteil des BGer 2C_287/2018 vom 21. September 2018 E. 2.2, in dem sich das Bundesgericht – freilich ohne Auseinandersetzung mit der eine Beschwerde an das Bundesgericht ausschliessenden Norm von Art. 86 Abs. 5 Satz 3 MWSTG – zur Tragweite von Art. 86 MWSTG äussert und in E. 2.2.3 mit Blick auf Art. 89 MWSTG von der „créance définitive“ spricht).

2.4.4 Demgegenüber bezieht sich Art. 89 MWSTG auf die Vollstreckung von „(definitiven) Steuerforderungen“, auch wenn sie noch nicht in Form einer Verfügung festgesetzt worden und in Rechtskraft erwachsen sind (vgl. Art. 89 Abs. 2 MWSTG in der seit 1. Januar 2018 geltenden Fassung, wobei dessen geänderter Wortlaut nach den Ausführungen in der Botschaft vom 25. Februar 2015 zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes BBl 2015 2615 ff. [Botschaft 2015], S. 2664, zu keiner Änderung der Rechtslage führt). Bei Nichtbezahlung einer Einschätzungsmitteilung wird die darin ausgewiesene Forderung nach Art. 89 MWSTG betrieben (vgl. Botschaft 2015 S. 2663).

2.4.5 Die beiden Verfahren unterscheiden sich vorab mit Bezug auf den Gegenstand (provisorischer Steuerbetrag / geschuldete [definitive] Steuerforderung). Mit Bezug auf den Verfahrensablauf sind zwar Gemeinsamkeiten auszumachen, indessen ergeben sich auch Unterschiede.

2.4.5.1 Die Einleitung einer Betreibung fällt in beiden Fällen in den Zuständigkeitsbereich der ESTV (Art. 86 Abs. 2 MWSTG bzw. Art. 89 Abs. 1 MWSTG; zu den weiteren Voraussetzungen siehe Urteil des BVer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3 ff.). Allerdings erfordert Art. 89 MWSTG keine vorgängige Mahnung mehr (FELIX GEIGER, in MWST-Kommentar, Art. 89 N. 10 ff.). In beiden Fällen eröffnet der Steuerpflichtige das Verfahren um Rechtsöffnung, indem er Rechtsvorschlag erhebt (Art. 86 Abs. 3 MWSTG und Art. 89 Abs. 3 MWSTG). Wird in der Betreibung Rechtsvorschlag erhoben, ist grundsätzlich in beiden Fällen die ESTV für die Beseitigung des Rechtsvorschlages zuständig (Art. 86 Abs. 3 MWSTG; Art. 89 Abs. 3 MWSTG).

2.4.5.2 Gegen die von der ESTV erlassene „Rechtsöffnungsverfügung über den provisorischen Steuerbetrag“ (vgl. Art. 86 Abs. 4 MWSTG) kann innerhalb von 10 Tagen Einsprache erhoben werden. Angesichts des provisorischen Charakters des Verfahrens sind nur beschränkt Einwände

möglich. Unzulässig sind sämtliche Einwendungen, welche die „Steuerforderung“ selber – nicht den „provisorischen Steuerbetrag“ – betreffen (Botschaft 2010 S. 7008; vgl. Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 4.3.2). Gegen den Einspracheentscheid der ESTV ist lediglich ausnahmsweise Beschwerde möglich, nämlich im Falle von Art. 86 Abs. 5 MWSTG.

2.4.5.3 Gegen eine Verfügung im Verfahren nach Art. 89 Abs. 2 MWSTG ist der Rechtsmittelweg gemäss Art. 83 MWSTG etc. gegeben, das heisst Einsprache an die ESTV oder gegebenenfalls Sprungbeschwerde ans Bundesverwaltungsgericht, jeweils innert 30 Tagen. Der Weiterzug des Rechtsmittelentscheides richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen des Bundesverwaltungsrechts. Es können in diesem Verfahren nicht nur formelle Einwände erhoben werden, sondern auch Einwände gegen den materiellen Bestand der geltend gemachten Forderung. Die urteilende Instanz hat insoweit volle Kognition.

2.4.5.4 Beim „provisorischer Steuerbetrag“ im Mehrwertsteuerrecht handelt es sich somit um einen anderen Verfahrensgegenstand als bei der „(definitiven) Steuerforderung“. Die beiden Verfahren unterscheiden sich sodann insbesondere mit Bezug auf die Kognition und den Rechtsmittelweg. Sowohl Art. 86 MWSTG als auch Art. 89 MWSTG enthalten Bestimmungen, die das Schuldbetreibungs- und Konkursrecht ergänzen oder, soweit sie davon abweichen, diesem als *lex specialis* vorgehen. Damit sind die beiden Verfahren strikte auseinander zu halten (vgl. auch FELIX GEIGER, in MWST-Kommentar, Art. 89 N. 1 f. mit Hinweis). Ein Wechsel zwischen einem Betreibungsverfahren nach Art. 86 MWSTG und Art. 89 MWSTG ist demzufolge grundsätzlich ausgeschlossen.

2.5 In der Betreibung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) ersuchte die ESTV gestützt auf Art. 89 MWSTG um Vollstreckung der Restschuld gemäss der Einschätzungsmitteilung (EA Nr. [...]). Hierbei brachte sie zum Ausdruck, dass der Beschwerdeführer für die Steuerschuld der Anwaltssozietät als solidarisch haftender Teilhaber eintreten solle. Der Beschwerdeführer erhob dagegen am 16. Juni 2016 Rechtsvorschlag. In der Folge erliess die ESTV am 13. Juli 2016 gestützt auf Art. 86 Abs. 3 MWSTG eine „Rechtsöffnungsverfügung“ über den gemäss der Ergänzungsabrechnung von der Anwaltssozietät für die Steuerperioden 2010 bis 2013 geschuldeten Steuerausstand im Umfang von Fr. 21'741.- und brachte davon zwei Zahlungen in Abzug. Die ESTV sprach hierbei von einer *provisorischen Steuerschuld* und führte weiter aus, dass

diese Verfügung keinen Einfluss auf die Festsetzung der endgültigen Steuerforderung habe. Sie versah ihre Verfügung mit einer Rechtsmittelbelehrung im Sinne von Art. 86 Abs. 4 MWSTG (Einsprache innerhalb von 10 Tagen). Die ESTV brachte somit in der Verfügung vom 13. Juli 2016 die Verfahrensbestimmungen für den provisorischen Bezug zur Anwendung. Die Anwaltssozietät hat die Mehrwertsteuerabrechnungen für die strittige Steuerperiode indessen eingereicht und auch – zumindest teilweise – beglichen (vgl. E.2.4.5.2). Die vorliegend offene Steuerforderung ist zudem das Resultat einer externen Steuerkontrolle bei der Anwaltssozietät. Die ESTV hatte sodann bereits eine Betreuung nach Art. 89 MWSTG eingeleitet. Für die Festsetzung eines provisorischen Steuerbetrages bzw. für das Verfahren nach Art. 86 Abs. 3 und 4 MWSTG bestand daher am 13. Juli 2016 kein Raum mehr. Für eine – neben dem „provisorischen Steuerbetrag“ und der „(definitiven) Steuerveranlagung“ – weitere Form bzw. Mischung der beiden Formen und damit für eine zu verfügende „provisorische Steuerveranlagung“ fehlt es an einer rechtlichen Grundlage. Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen ist zu folgern, dass ein schwerwiegender Verfahrensverstoss vorliegt. Die „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 in der Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) ist demzufolge als nichtig zu betrachten.

Damit war es der Vorinstanz unbenommen, am 5. Mai 2017 über „(definitive) Steuerforderungen“ bzw. Nachforderungen für die Steuerperioden 2010 bis 2013 materiell zu verfügen und in betreibungsrechtlicher Hinsicht über den Rechtsvorschlag in der Betreuung Nr. (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) zu befinden. Sie hat es hierbei jedoch unterlassen, im Dispositiv der Verfügung vom 5. Mai 2017 formell die Nichtigkeit der „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 (Betreibung Nr. [...]) festzustellen. Der Antrag des Beschwerdeführers ist daher in diesem Sinne (teilweise) gutzuheissen und Ziff. 1 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 ist durch folgenden Passus zu ergänzen: Es wird festgestellt, dass die in der Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) von der ESTV erlassene „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 nichtig ist.

3.

Der Beschwerdeführer rügt sodann eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Diese Rüge ist formeller Art und daher ebenfalls vorab zu prüfen.

3.1 Der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft

vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) verleiht dem Betroffenen insbesondere das Recht, vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheids Einsicht in die Akten zu nehmen (vgl. BGE 133 I 270 E. 3.1; Urteil des BVGer A-6091/2017 vom 29. Juni 2018 E. 4.1 angefochten vor BGer).

3.2 Des Weiteren ergibt sich aus Art. 29 Abs. 2 BV die Begründungspflicht. Für das Verfahren vor Bundesverwaltungsbehörden ergibt sich diese auch unmittelbar aus Art. 35 Abs. 1 VwVG (BGE 138 I 232 E. 5.1 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung; Urteil des BGer 2A.587/2003 vom 1. Oktober 2004 E. 10.2). Die Begründung einer Verfügung entspricht den Anforderungen von Art. 29 Abs. 2 BV, wenn die Betroffenen dadurch in die Lage versetzt werden, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und sie in voller Kenntnis der Umstände an eine höhere Instanz weiterzuziehen. Die Behörde ist aber nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Es genügt, wenn ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Behörde leiten liess (BGE 141 III 28 E. 3.2.4, 140 II 262 E. 6.2 und 136 I 229 E. 5.2; Urteil des BVGer A-6754/2016 vom 10. September 2018 E. 3.1.1).

3.3 Die Verletzung des rechtlichen Gehörs führt grundsätzlich dazu, dass im Beschwerdeverfahren der formell mangelhafte Entscheid der Vorinstanz aufgehoben wird. Das Bundesgericht lässt es jedoch zu, eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör im Rechtsmittelverfahren zu heilen bzw. die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs nachzuholen. Dies setzt voraus, dass die Verletzung nicht besonders schwer wiegt und der Betroffene die Möglichkeit hat, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die zur freien Prüfung aller Sachverhalts- und Rechtsfragen berechtigt ist. Des Weiteren dürfen dem Betroffenen durch die Heilung keine unzumutbaren Nachteile entstehen (BGE 144 I 11 E. 5.3, 137 I 195 E. 2.2 und 2.3.2; Urteil des BGer 2C_856/2013 vom 10. Februar 2014 E. 3.2; WALDMANN/BICKEL, Praxiskommentar VwVG, Art. 29 N. 114 ff.).

3.4 Soweit der Beschwerdeführer eine Verletzung des rechtlichen Gehörs mit Bezug auf die „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 rügt, ist darauf unter Hinweis auf E. 2.5 nicht mehr weiter einzugehen.

Soweit der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Verfügung vom 5. Mai 2017 das Akteneinsichtsrecht verletzt sieht, lassen sich der Beschwerdeschrift hierzu keine substantiierten Angaben entnehmen. Eben-

sowenig ergibt sich aus den Akten, ob und gegebenenfalls wann der Beschwerdeführer bei der Vorinstanz überhaupt um Akteneinsicht in die Eingabe des Teilhabers 2 ersucht hätte, und dass ihm eine solche verweigert worden wäre.

Des Weiteren ist auch nicht zu erkennen, worin die im Zusammenhang mit der Abmeldung gerügte Gehörsverletzung bestehen könnte, zumal die Vorinstanz in der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 ausführlich darlegt, weshalb sie unter Berücksichtigung des Schreibens vom (...) und des Rundschreibens vom (...) den Beschwerdeführer für die Mehrwertsteuerrestanz der Anwaltssozietät aus den Steuerperioden 2010 bis 2013 gleichwohl ins Recht fasst.

4.

4.1 Damit ist noch auf die materiell-rechtlichen Aspekte einzugehen:

4.2 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.

4.3 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht 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 und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung gemäss AS 2009 5207, nachfolgend MWSTG 2010). Ein Steuerpflichtiger ist unter anderem dann von der Mehrwertsteuerpflicht befreit, wenn er im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG 2010). Wer ein Unternehmen betreibt und nach Art. 10 Abs. 2 oder Art. 12 Abs. 3 MWSTG 2010 von der Steuerpflicht befreit ist, hat das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

4.4 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 MWSTG, N. 422 ff.). Neben natürlichen und juristischen Personen kommen unter anderem auch "Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit" als Unternehmensträger in Frage (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, OFK, Art. 10 N. 6 ff.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.5).

4.5 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; s. 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: ASA 82 S. 451 ff., S. 451; SCHLUCKEBIER, OFK, Art. 10 N. 17). 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; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3251/2014 vom 19. Mai 2015 E. 6.5).

4.6 Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als Fr. 5,02 Mio. steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 109'000.- Mehrwertsteuer – berechnet nach dem massgebenden Saldosteuersatz – zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 37 Abs. 1 MWSTG (in der vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung [AS 2010 2055], nachfolgend MWSTG 2010) nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Bis im Jahr 2010 betrug die Umsatzgrenze Fr. 5 Mio. und die Grenze für die Steuerzahllast Fr. 100'000.- (vgl. AS 2009 5225). Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist die Steuerforderung durch Multiplikation des Totals aller in einer Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Entgelte, einschliesslich Steuer, mit dem von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz zu ermitteln (Art. 37 Abs. 2 MWSTG). Der Saldosteuersatz berücksichtigt die branchenübliche Vorsteuerquote (Art. 37 Abs. 3 Satz 1 MWSTG 2010; der entsprechende Passus gilt weiter).

4.7 Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung [AS 2009 5208], nachfolgend MWSTG 2010) und endet mit der Beendigung derselben (Art. 14 Abs. 2 Bst. a MWSTG 2010) oder bei Vermögensliquidationen mit Abschluss des Liquidationsverfahrens (Art. 14 Abs. 2 Bst. b MWSTG 2010). Für den Fall, dass der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person die Umsatzgrenze unterschreitet, enthält Art. 14 Abs. 3 MWSTG 2010 eine Spezialregelung.

5.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Vorinstanz den Beschwerdeführer zu Recht für die ausstehende Mehrwertsteuernachforderung der Anwaltssozietät für die Steuerperioden 2010 bis 2013 belangt hat. Da sich die Frage der solidarischen Haftung nur stellt, wenn eine Hauptschuld besteht, ist vorab zu untersuchen, ob die Anwaltssozietät in den Steuerperioden 2010 bis 2013 gegen aussen aufgetreten ist und steuerpflichtige Umsätze getätigt hat (E. 4.3 ff.).

Was der Beschwerdeführer gegen die Steuerpflicht der Anwaltssozietät vorbringt, dringt nicht durch. Unter dem Aspekt der Steuerpflicht spielt die Rechtsform keine Rolle, massgebend ist der „Aussenauftritt“ (E. 4.3 ff.).

Unstreitig hat die Anwaltssozietät für die Steuerperioden 2010 bis 2013 Mehrwertsteuerabrechnungen in ihrem Namen eingereicht und die von ihr geschuldeten Mehrwertsteuern zumindest teilweise beglichen. Im hier zu beurteilenden Fall liegt denn auch lediglich eine im Nachgang zu einer externen Mehrwertsteuerkontrolle erhobene Nachforderung im Streit, die aus einer von der ESTV geltend gemachten Nichtbeachtung von Art. 37 Abs. 2 MWSTG resultiert. Insoweit ist die Anwaltssozietät selbst gegenüber der ESTV als Mehrwertsteuerpflichtige aufgetreten. Zudem hat sie gemäss den eigenen Angaben in ihren Mehrwertsteuerabrechnungen steuerpflichtige Umsätze gegenüber Dritten getätigt.

Soweit der Beschwerdeführer sinngemäss geltend macht, sein ehemaliger Geschäftspartner habe seit (...) unter dem bisherigen „Brand“ eine Einzelunternehmung betrieben und mit der Mehrwertsteuerabrechnung in der vorliegenden Form seine Kompetenzen überschritten, ist dem entgegenzuhalten, dass selbst die vom Beschwerdeführer persönlich an die ESTV eingereichten Schreiben aus dem Jahre (...) (Vorakten act. 3, 5, 7, 9 und 11) sowie die aktenkundigen Zwischenabrechnungen für Honorare (unter

anderem des Beschwerdeführers) und die aktenkundigen Anwaltsvollmachten aus dem fraglichen Zeitraum auf dem Papier der Anwaltssozietät (...) ausgestellt worden sind (Vorakten act. 11). Daraus sowie aus den aktenkundigen Ausdrucken der Homepage aus dem Jahre (...) und (...), welche ohne Weiteres Rückschlüsse auf die Steuerperioden 2010 bis 2013 zulässt (Vorakten act. 12 und 15), ist auch mit Bezug auf die angebotenen Leistungen auf einen mehrwertsteuerlich relevanten Aussenaustritt (E. 4.5) zu schliessen. Aus dem vom Beschwerdeführer eingereichten Schreiben betreffend die Änderung der Kanzlei-Struktur aus dem Jahre (...) ([...], Vorakten act. 14) ergibt sich ferner, dass er vom Auftritt der Anwaltssozietät gegen aussen (E. 4.5) gewusst und dies auch toleriert hat. Insoweit ist das Innenverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Geschäftspartner aus mehrwertsteuerlicher Sicht irrelevant.

Infolgedessen hat die Vorinstanz die Steuerpflicht der Anwaltssozietät für die Steuerjahre 2010 bis 2013 zu Recht bejaht.

6.

Zu prüfen bleiben somit die haftungsrechtlichen Aspekte, insbesondere ob der Beschwerdeführer für die Steuerausstände der Anwaltssozietät persönlich belangt werden kann.

6.1 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 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 parteinotch betreibungsfähig sind. Solche Gebilde können per se nicht zivilrechtlich belangt und auch für Mehrwertsteuerforderungen nicht betrieben werden, weshalb eine Mithaftung grundsätzlich nicht möglich wäre. Vielmehr müssen in diesen Fällen die beteiligten Rechtssubjekte für die Mehrwertsteuerausstände direkt betrieben werden können (vgl. hierzu SUSANNE GANTENBEIN, MWST-Kommentar, Art. 15 N. 4 mit weiteren Hinweisen). Mit anderen Worten ist bei der Vollstreckung im Rahmen einer Betreibung mit

anschliessendem Erlass einer Verfügung die zivilrechtliche Form zu berücksichtigen.

6.2 Der Beschwerdeführer behauptet, er sei seit dem Jahre (...), spätestens aber seit dem (...), nicht mehr Teilhaber der „einfachen Gesellschaft“. Der Zusammenarbeitsvertrag vom (...) stelle einen Abgeltungs- und Generationenvertrag dar, mithin einen Vertrag sui generis. Der Beschwerdeführer habe seine während Jahrzehnten aufgebaute lukrative Anwaltspraxis seinem jüngeren Partner überlassen und dafür eine Abgeltung und nach seinem völligen Rückzug eine „reduzierte“ Rentenzahlung vereinbart.

Dieser Auffassung kann jedoch nicht gefolgt werden. Der Zusammenarbeitsvertrag vom (...) enthält den Betreff „Bürogemeinschaft“. Gemäss dessen Präambel Ziff. 3 basieren die vertraglichen Abmachungen auf „zur Zeit mündlichen Vereinbarungen“. Die Ausweitung der geschäftlichen Aktivitäten verlange eine schriftliche Ordnung und Ausformulierung der gegenseitigen Beziehungen (vgl. Präambel Ziff. 4). Nach der Präambel Ziff. 5 treten die beiden Parteien unter der bisherigen „Firmenbezeichnung“ auf. Gemäss Abschnitt II (Kompetenzordnung) Ziff. 1 sind die beiden Parteien gleichberechtigte Partner, wobei in „büropolitischen Belangen [...] in erster Priorität“ der Beschwerdeführer die Gemeinschaft nach aussen vertritt (Abschnitt II/Ziff. 3). Dem Beschwerdeführer kommt auch betreffend Einsatz der Sekretariatsressourcen der Stichtentscheid zu (Abschnitt II/Ziff. 4). Unter Abschnitt III (Arbeitsaufteilung) sind den beiden Parteien verschiedene Aufgaben zugeteilt. Abschnitt IV betrifft den gegenseitigen Informationsaustausch. Abschnitt V regelt die Bezüge der beiden Parteien. Nach diesem Abschnitt erhält der Beschwerdeführer unabhängig vom Ertrag eine Jahrespauschale. Diese Pauschale erhöht sich nach einem bestimmten Schlüssel, wenn der Reingewinn einen bestimmten Betrag übersteigt. Die andere Vertragspartei erhält den nach Abzug der Pauschale und der Büroaufwendungen erzielten Reingewinn. Unter Abschnitt VIII Ziff. 1 ist festgehalten, dass das Domizil der Bürogemeinschaft gemeinsam bestimmt wird. Von einem „Abgeltungs- bzw. Generationenvertrag sui generis“ kann daher keine Rede sein. Ebensowenig ist die Vereinbarung als Austritt aus der bisherigen „einfachen Gesellschaft“ oder als Geschäftsübernahme zu qualifizieren. Die Einwände des Beschwerdeführers sind insoweit nicht stichhaltig. Vielmehr ging der Wille der Parteien dahin, die geschäftliche Verbindung in Form einer Partnerschaft grundsätzlich weiterzuführen. Damit ist der Beschwerdeführer als Teilhaber zu betrachten. Hierbei kann offen bleiben, ob die Verbindung zivilrechtlich als einfache Gesellschaft oder als Kollektivgesellschaft zu qualifizieren ist.

6.3 Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom (...) und seither wiederholt gegenüber der ESTV geltend gemacht, dass er nicht für die Steuer ausstände hafte. Bei der verwendeten Geschäftsbezeichnung handle es sich seit dem Jahre (...) um einen „Brand“. Mit Schreiben vom (...) ersuchte er ferner um Übertragung der Mehrwertsteuernummer der einfachen Gesellschaft auf den anderen Anwalt. Gemäss UID-Register ist die als einfache Gesellschaft im Mehrwertsteuerregister eingetragene Anwaltssozietät per (...) aus der Mehrwertsteuerpflicht entlassen worden. Unter den gegebenen Umständen ist daraus zu schliessen, dass die Gesellschaft aufgelöst wurde. Als ehemaliger Teilhaber einer einfachen Gesellschaft haftet der Beschwerdeführer gestützt auf Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 551 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR, SR 220) weiterhin für die ausstehende Mehrwertsteuerforderung der Gesellschaft. Als ehemaliger Teilhaber einer Kollektivgesellschaft wäre die Haftung gestützt auf Art. 15 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 568 Abs. 3 OR gegeben.

Die vom Beschwerdeführer angerufene „Freizeichnung“ vom (...) durch seinen ehemaligen Partner vermag an seiner gesetzlichen Haftung gegenüber der Steuerbehörde nichts zu ändern: Art. 544 Abs. 3 OR bezieht sich vorab auf Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern und dem Gläubiger (vgl. CHRISTOPH M. PESTALOZZI/HANS-UELI VOGT, in: Honsell/Vogt/Watter [Hrsg.], Basler Kommentar Obligationenrecht II, 2016 [nachfolgend BSK], Art. 544 N. 21). Damit wäre eine Vereinbarung mit der ESTV oder ihre Zustimmung nötig. Die Freizeichnung datiert überdies vom (...) und damit nach Ablauf der vorliegend strittigen Steuerperiode und nach Auflösung der Gesellschaft, was wiederum die Zustimmung des Gläubigers voraussetzen würde (vgl. PESTALOZZI/VOGT, BSK, Art. 544 N. 22 und N. 26).

6.4 Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist daher die Haftung des Beschwerdeführers zu bejahen.

7.

Es bleibt noch auf die quantitativen Einwände des Beschwerdeführers einzugehen.

7.1 Wie sich aus den vorstehenden Erwägungen ergibt, bejaht das Bundesverwaltungsgericht die Frage, ob die Anwaltssozietät im fraglichen Zeitraum als „Mehrwertsteuersubjekt“ zu behandeln gewesen ist. Damit wird

die Auffassung des Beschwerdeführers verworfen, wonach die abgerechneten anwaltlichen Mehrwertsteuerumsätze allein die Einzelunternehmung des Teilhabers 2 betroffen haben sollen.

7.2 Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, die deklarierten Umsätze beträfen teilweise private Einnahmen des Teilhabers 2, ist dem entgegenzuhalten, dass die behaupteten Einnahmen auch nach seiner eigenen Sachdarstellung aus anwaltlicher und damit aus geschäftlicher Tätigkeit stammen und unter der Firma bzw. im Namen der Anwaltssozietät getätigt wurden. Etwas anderes wurde nicht belegt. Sie sind daher mehrwertsteuerlich der Anwaltssozietät zuzurechnen.

7.3 Die Verzugszinsen und weiteren Kosten blieben unbestritten. Abschliessend ist festzuhalten, dass die gesamte mit Verfügung vom 5. Mai 2017 erhobene Mehrwertsteuernachforderung für die Steuerperioden 2010 bis 2013 sowie die Verzugszinsen und weiteren Kosten zur Recht eingefordert und inzwischen vollumfänglich bezahlt worden ist (vgl. E. 1.7). Infolgedessen ist Ziff. 3 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 aufzuheben und durch folgende Fassung zu ersetzen: Die erfolgten Zahlungen von gerundet Fr. 24'930.- werden an die offene Steuerschuld samt Verzugszinsen und weitere Kosten angerechnet. Damit ist der Ausstand von Fr. 24'930.- vollumfänglich getilgt.

8.

8.1 Der Beschwerdeführer verlangt sodann, die Aufhebung des Rechtsvorschlags in der Betreuung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) als ungültig zu erklären.

8.2 Wie bereits ausgeführt ist die „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 (in der Betreuung Nr. [...]) nichtig und hat der Beschwerdeführer die Restanz von Fr. 460.- nach Erlass der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 aber vor Erhebung der Beschwerde „unter Vorbehalt“ bezahlt. Die Zahlung von Fr. 460.- stellt hierbei – wie erwähnt – ein echtes Novum dar, das im vorliegenden Verfahren zu berücksichtigen ist (vgl. E. 1.7 und 7.3). Es hat sich im vorliegenden Verfahren ferner gezeigt, dass die Steuernachforderungen für die Steuerperioden 2010 bis 2013 inkl. Verzugszinsen und weitere Kosten in materieller Hinsicht zu Recht eingefordert und in der Folge vollumfänglich getilgt worden sind. Damit ist das Betreibungsverfahren Nr. (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) gegenstandslos geworden. Infolgedessen ist im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht die

Beschwerde im Umfang des Rechtsbegehrens Ziff. 2 teilweise gutzuheissen und Ziff. 4 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 aufzuheben.

9.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde teilweise gutzuheissen und Ziff. 1 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 durch folgenden Passus zu ergänzen ist: Es wird festgestellt, dass die in der Beitreibung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) von der ESTV erlassene „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 nichtig ist (E. 2.5 in fine). Ziff. 3 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 ist aufzuheben und durch folgende Fassung zu ersetzen: Die erfolgten Zahlungen von gerundet Fr. 24'930.- werden an die offene Steuerschuld samt Verzugszinsen und weitere Kosten angerechnet. Damit ist der Ausstand von Fr. 24'930.- vollumfänglich getilgt (E. 7.3). Ziff. 4 des Dispositivs ist aufzuheben (E. 8.3). Im übrigen Umfang ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

10.

Der Beschwerdeführer obsiegt nur marginal und aufgrund auf des von ihm geschaffenen echten Novums (E. 7.3 und E. 8.3). Demzufolge sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 3'200.- festzusetzen sind, dem Beschwerdeführer 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. 3'200.- ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird Ziff. 1 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 durch folgenden Passus ergänzt: Es wird festgestellt, dass die in der Beitreibung Nr. (...) des Betreibungsamtes (...) (Zahlungsbefehl vom 13. Juni 2016) von der ESTV erlassene „Rechtsöffnungsverfügung“ vom 13. Juli 2016 nichtig ist.

2.

Ziff. 3 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 wird aufgehoben und durch folgende Fassung ersetzt: Die erfolgten Zahlungen von gerundet Fr. 24'930.- werden an die offene Steuerschuld samt Verzugszinsen und weitere Kosten angerechnet. Damit ist der Ausstand von Fr. 24'930.- vollumfänglich getilgt.

3.

Ziff. 4 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 5. Mai 2017 wird aufgehoben.

4.

Im übrigen Umfang wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

5.

Die Verfahrenskosten von Fr. 3'200.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

6.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

7.

Dieses Urteil geht an:

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

(Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite).

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch

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 Rechtschrift 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: