



Abteilung I
A-1009/2014

Urteil vom 3. September 2014

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A. _____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Recht auf Vorsteuerabzug.

Sachverhalt:**A.**

Die A. _____ AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Laut Handelsregistereintrag bezweckt sie im Wesentlichen die Planung, Fabrikation und Montage von Industrie- und Gewerbehallen sowie von Verwaltungsgebäuden.

B.

Im November 2013 fand bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle über die Abrechnungsperioden 1. Quartal 2008 bis 4. Quartal 2012 (Zeit vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2012) durch die ESTV statt. Daraus resultierten zwei Einschätzungsmitteilungen, eine für die Zeit vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009 (altes Recht) und eine weitere für die Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2012 (neues Recht).

Lediglich letztere ist relevant für das vorliegende Verfahren. Die ESTV erliess diese Einschätzungsmitteilung am 18. Dezember 2013 unter der Nr. [...] (nachfolgend EM vom 18. Dezember 2013) und forderte hierbei von der Steuerpflichtigen den Betrag von Fr. 36'636.- an Mehrwertsteuern nebst Verzugszinsen nach.

Die Nachbelastung erfolgte unter anderem wegen unberechtigter Vorsteuerabzüge. Eine Korrektur in der Höhe von Fr. 4'444.- erfolgte für das Jahr 2011, eine weitere Korrektur in der Höhe von Fr. 4'000.- erfolgte für das Jahr 2012. Laut ESTV würden diese beiden Vorsteuerbeträge die Halle in [Ort] betreffen, welche im Jahr 2013 ohne MWST, d.h. ohne Optierung für die freiwillige Versteuerung verkauft worden sei. Daher seien die in den Jahren 2011 und 2012 getätigten Vorsteuerabzüge zu Unrecht erfolgt und die abgezogenen Beträge nachzubelasten.

C.

Mit Schreiben vom 17. Januar 2014 erklärte die Steuerpflichtige unter anderem, dass sie die Steuernachforderung gemäss EM vom 18. Dezember 2013 unter Abzug von Fr. 4'444.- und von Fr. 4'000.- beglichen habe.

D.

Ebenfalls am 17. Januar 2014 erhob die Steuerpflichtige gegen die EM vom 18. Dezember 2013 "Einsprache" und beantragte unter anderem sinngemäss, von der Korrektur der Vorsteuern im Zusammenhang mit der

Halle in [Ort] im Betrag von Fr. 4'444.- und im Betrag von Fr. 4'000.- sei abzusehen. Bei den für die Halle in [Ort] verbuchten Beträgen handle es sich um Darlehen an die B._____, welche nicht steuerpflichtig seien. Zur weiteren Erklärung führte die Steuerpflichtige aus, dass die Halle in [Ort] am 11. Oktober 2011 zu Fr. 798'000.- gekauft und am 19. April 2013 wieder verkauft worden sei und verwies auf die entsprechenden Kaufverträge.

E.

Mit "Einspracheentscheid" vom 7. Februar 2014 wies die ESTV (im Folgenden auch Vorinstanz) die "Einsprache" ab, soweit sie darauf eintrat. Die Vorinstanz begründete ihren Entscheid damit, dass die fraglichen Beträge in den entsprechenden Steuerperioden verbucht und als Vorsteuerabzüge geltend gemacht worden seien. Die diesen Vorsteuerabzügen zugrunde liegenden Rechnungen seitens der B._____ seien von der Steuerpflichtigen zwar im Konto "1717 B._____" verbucht worden, tatsächlich handle es sich jedoch entgegen der Behauptung der Steuerpflichtigen nicht um Darlehen. Die Steuerpflichtige habe in der Steuerperiode 2011 von der B._____ eine Rechnung über Fr. 59'994.- (Fr. 55'550.- + Fr. 4'444.- MWST) für eine "machine plieuse" erhalten, welche für die Einrichtung der Halle [Ort] bestimmt gewesen sei. In der Steuerperiode 2012 habe die Steuerpflichtige von der B._____ wiederum eine Rechnung erhalten, welche sich auf die Halle in [Ort] bezogen habe. Diese neuerliche Rechnung mit dem Betreff: "Demande d'acompte: Travaux en cours [Adresse]" habe einen Betrag von Fr. 54'000.- (Fr. 50'000.- + Fr. 4'000.- MWST) ausgewiesen.

Die Halle in [Ort] sei mit Vertrag vom 25. August 2011 von einer einfachen Gesellschaft, bestehend aus der B._____ und C._____ (Einzelzeichnungsberechtigter der Steuerpflichtigen), zu Gesamteigentum gekauft worden, wobei die B._____ zu 16% und C._____ zu 84% beteiligt gewesen seien. Die Halle in [Ort] bzw. deren Ausbau sei somit der einfachen Gesellschaft und nicht der Steuerpflichtigen zuzurechnen. Die Leistungen im Wert von Fr. 59'994.- (inkl. MWST) bzw. Fr. 54'000.- (inkl. MWST) seien der Steuerpflichtigen nicht im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit in Rechnung gestellt worden. Vielmehr hätten die beiden Rechnungen der einfachen Gesellschaft in Rechnung gestellt werden müssen. Die in diesem Zusammenhang von der Steuerpflichtigen vorgenommenen Vorsteuerabzüge von Fr. 4'444.- (im 2011) und Fr. 4'000.- (im 2012) seien somit zu Unrecht erfolgt und wieder aufzurechnen.

F.

Gegen diesen "Einspracheentscheid" erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 26. Februar 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und verwies auf ein Schreiben der D. _____ vom 19. Februar 2014 sowie auf die vom gleichen Tag datierende Steuererklärung betreffend Grundstücksgewinne von C. _____, woraus besser ersichtlich sei, dass es sich um eine reine Darlehenstransaktion handle.

G.

Mit Zwischenverfügung vom 3. März 2014 wurde die Beschwerdeführerin unter anderem aufgefordert, ihre Beschwerdeschrift zu verbessern und anzugeben, inwieweit das Dispositiv des "Einspracheentscheids" vom 7. Februar 2014 abzuändern sei und warum.

H.

Mit Eingabe vom 21. März 2014 ersuchte die Beschwerdeführerin sinngemäss um Korrektur des "Einspracheentscheides" und um Verzicht auf die Nachbelastung von Fr. 4'444.- und Fr. 4'000.-. Im Weiteren führte die Beschwerdeführerin aus, die beiden fraglichen Rechnungen über Fr. 55'000.- (recte: Fr. 55'550.-) und Fr. 50'000.- seien nur der Form halber eingereicht worden, um zu dokumentieren, wie sich das Darlehen zusammensetze.

I.

Die ESTV verzichtete auf die Einreichung einer Vernehmlassung.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsge-

richt ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2

1.2.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Überprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutes Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.2.1; BGE 132 V 368 E. 6.1; 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 1816).

1.2.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff. bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C_659/2012 vom 21. November 2012 E. 3.3).

1.2.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht diese Verfügung in der als "Verfügung" bezeichneten EM vom 18. Dezember 2013. Freilich ist es nach neuerer Rechtsprechung grundsätzlich nicht zulässig, eine Einschätzungsmitteilung direkt als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG auszugestalten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; BGE 140 II 202 E. 5 f., bestätigend Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 4.2 f., mit Hinweisen).

Vorliegend stellt aber jedenfalls der als "Einspracheentscheid" bezeichnete Entscheid der ESTV vom 7. Februar 2014 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem die Beschwerdeführerin dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust

des Einspracheverfahrens (E. 1.2.1) zumindest in Kauf genommen. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde (E. 1.2.2) zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" vom 7. Februar 2014 einlässlich begründet ist (vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.3; A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2.3 und E. 4.2.5.3).

Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.3 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin hat die Beschwerde am 26. Februar 2014 eingereicht und mit Eingabe vom 21. März 2014 präzisiert. Die Beschwerde ist damit frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Der einverlangte Kostenvorschuss wurde rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

1.4 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) wie auch die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm, d.h. jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a).

1.5 Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG).

2.2 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). Das Auftreten in eigenem Namen im Aussenverhältnis ist auch für die Zurechnung der einzelnen Umsätze bzw. die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers entscheidend (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG sowie REGINE SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, 2012, Art. 10 N. 17 ff.). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (vgl. zum früheren Recht: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1989/2011 vom 4. Januar 2012 E. 2.2.4; A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.2; A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2; bestätigt mit Urteil des Bundesgerichts 2C_518/2007 und 2C_519/2007 vom 11. März 2008).

2.3

2.3.1 Bei steuerpflichtigen Unternehmensträgern, die ausschliesslich unternehmerisch tätig sind, ist die subjektive Steuerpflicht umfassend. Sämtliche der Steuer unterliegenden Tätigkeiten sind von der subjektiven Steuerpflicht miterfasst (vgl. IVO BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz-Einführung in die neue Mehrwertsteuerordnung, 2010, § 3 N. 49 ff.). Nicht

aussergewöhnlich ist dabei, dass ein Unternehmensträger verschiedene (selbständige) Tätigkeiten ausübt. Alle unternehmerischen Tätigkeiten sind gemäss konstanter Rechtsprechung für mehrwertsteuerliche Belange als Einheit zu betrachten ([nach bisheriger Terminologie] "Grundsatz der Einheit des Unternehmens"; [statt vieler] Urteil des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6544/2012 vom 12. September 2013 E. 2.3; vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 45; BÉATRICE BLUM/DIEGO CLAVADETSCHER, Neubeginn in der Mehrwertsteuer, in: zsis) 2009 Monatsflash 8/2009, Ziff. 3.2; DIEGO CLAVADETSCHER, Die Stellung des Unternehmens im neuen Mehrwertsteuerrecht, in: Der Schweizer Treuhänder 2010, S. 241 f.; neu wird in der Lehre der Ausdruck "Grundsatz der Einheit des Unternehmensträgers" verwendet) und stellen zusammen den unternehmerischen Bereich (oder die unternehmerische Sphäre) eines Unternehmensträgers dar (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.2.1).

2.3.2 In der Lehre herrscht Einigkeit, dass Einzelfirmen und Personenunternehmen neben unternehmerischen auch private, nicht unternehmerische Tätigkeiten ausüben und somit über einen nicht unternehmerischen Bereich verfügen können (vgl. dazu mit Hinweisen RALF IMSTEFF, Der mehrwertsteuerliche Unternehmensbegriff im EU-Recht, in: Jusletter 30. April 2012, S. 3 Ziff. III. 1.). Eine Mehrheit der Autoren spricht sich dafür aus, dass auch die übrigen Unternehmensträger – insbesondere juristische Personen – einen nicht unternehmerischen Bereich haben können (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 46; SCHLÜCKEBIER, a.a.O., Art. 10 N. 57 ff.; auch ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, N. 1651 ff. insb. N. 1658 ff.; BEATRICE BLUM, in: MWSTG Kommentar, 2012, Art. 28 N. 4; a.M. wohl MATHIAS BOPP/ALINE DOMINIQUE KÖNIG, Ausgewählte Fragestellungen bezüglich Unternehmen und Gemeinwesen im neuen MWSTG, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 791 f.).

2.3.3 Dem Gesetz selbst lässt sich nicht entnehmen, dass die verschiedenen Unternehmensträger unterschiedlich behandelt werden sollten. Auch andere Gründe sind nicht zu erkennen, warum nicht jeder Unternehmensträger – unabhängig von seiner Rechtsform – neben dem unternehmerischen noch über einen nicht unternehmerischen Bereich verfügen können sollte. Eine Aufteilung in die beiden unterschiedlichen Bereiche bei sämtlichen Unternehmensträgern drängt sich schon aus dem Ziel

der Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs auf. Könnten Unternehmensträger, sobald sie die Schwelle zur Steuerpflicht überschritten haben, für sämtliche Aufwendungen Vorsteuern geltend machen, auch wenn die entsprechende Aufwendung in keinem Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit und den dabei zur Einnahmeerzielung angebotenen Leistungen steht, würde es zwangsläufig zu einem unerwünschten Resultat kommen, da diese Aufwendungen bzw. die entsprechenden Leistungen aus der unternehmerischen Sphäre des Vorleistenden nie einer Besteuerung zugeführt würden. Es hat ein Endkonsum beim Unternehmensträger stattgefunden, welcher nach dem System des MWSTG nicht unberücksichtigt bleiben darf, sondern vielmehr besteuert werden muss. Altrechtlich ausgedrückt ([statt aller] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.3.2), handelt es sich in solchen Konstellationen um einen Endverbrauch in der Unternehmenssphäre. Auch wenn aufgrund des im MWSTG neu geregelten Vorsteuerabzugsrechts eine Übernahme der Grundsätze vom aMWSTG nicht uneingeschränkt möglich ist (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1632 f.), darf ein Endkonsum auf der Stufe des Unternehmens auch nach dem (neuen) MWSTG nicht ausgeschlossen werden, unabhängig der Rechtsform des Unternehmensträgers. Neu sollte aber von Aufwendungen im nicht unternehmerischen Bereich gesprochen werden. Solche können bei sämtlichen Unternehmensträgern vorliegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.2.2)

2.3.4 Ein Unternehmensträger kann also – neben seiner unternehmerischen Tätigkeit – auch in Bereichen tätig sein, welche, isoliert betrachtet, nicht "unternehmerisch" im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes sind. Weisen diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten zudem eine gewisse Eigenständigkeit auf, dann verfügt der Unternehmensträger neben dem unternehmerischen auch noch über einen nicht unternehmerischen Bereich (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 51, § 7 N. 47 ff.; SCHLUCKEBIER, a.a.O., Art. 10 N. 55 ff.). Im nicht unternehmerischen Bereich besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug. Zudem darf die (unternehmerische) Tätigkeit eines Mehrwertsteuersubjekts selbstverständlich nicht vermischt werden mit der (unternehmerischen) Tätigkeit einer Drittperson, unabhängig davon, ob diese Drittperson mehrwertsteuerpflichtig ist oder nicht. Die unternehmerische Tätigkeit eines Mehrwertsteuersubjekts bzw. der damit verbundene Vorsteueranspruch darf folglich nicht von einem anderen Mehrwertsteuersubjekt geltend gemacht werden.

2.4 Bei Verwendung von vorsteuerbelasteten Aufwendungen "im Rahmen" einer unternehmerischen Tätigkeit besteht ein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Der Wortlaut "im Rahmen" (Art. 28 Abs. 1 MWSTG) gibt vor, dass die Aufwendung in einem objektiven Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit zu stehen hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.5). Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass der Vorsteuerabzug nicht möglich ist, wenn die Aufwendungen in einem objektiven Zusammenhang mit dem nicht-unternehmerischen Bereich stehen. Ein Vorsteuerabzug ist ebenso ausgeschlossen, wenn die Aufwendungen der unternehmerischen Tätigkeit eines Dritten dienen, sei dieser nun Mehrwertsteuerpflichtig oder nicht.

3.

3.1 Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip ist im Fall der Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 1.3.3; A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.1.2; A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit Hinweisen).

Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 454).

3.2 Auf die Geltendmachung von Vorsteuern bezogen bedeutet dies, dass der Steuerpflichtige für diejenigen Tatsachen beweisbelastet ist, die geeignet sind, seinen Anspruch auf den Vorsteuerabzug zu begründen. Die steuerpflichtige Person trägt deshalb u.a. die Beweislast dafür, dass sie die vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit verwendet hat (vgl. oben E. 2.4 und auch Urteil des Bundesgerichts 2C_862/2011 vom 13. Juni 2012 E. 2.4 zur Beweislast der geschäftsmässigen Begründetheit eines Aufwands bei

der direkten Steuer; vgl. auch CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 1698). Die Frage, wie weit dieser Rahmen ist, stellt dagegen keine Tatfrage, sondern eine Rechtsfrage dar. Im Weiteren hat die steuerpflichtige Person gemäss Art. 28 Abs. 4 MWSTG den Nachweis dafür zu erbringen, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat.

3.3 Grundsätzlich sind im Bereich der Mehrwertsteuer sämtliche Beweismittel zulässig, und es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 1 und 3 MWSTG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.124 und N. 3.104; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1690f.).

3.3.1 Die buchhalterische Erfassung von Leistungen kann nach konstanter Rechtsprechung zwar ein Indiz für eine mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation sein, vermag jedoch die wirtschaftliche Realität nicht zu ändern. Massgebend ist nicht die Sichtweise der Buchführung, sondern die wirtschaftliche Betrachtungsweise (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1601/2006 vom 4. März 2010 E. 3.2.2 und 4.3, A-6691/2012 vom 23. Juli 2014 E. 7.2.1, A-720/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.4, A-680/2009 vom 8. Juni 2009 E. 2.3.2, A-1561/2007 vom 4. Juli 2008 E. 4.5.3, A-1418/2006 vom 14. Mai 2008 E. 4.2, A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 3.4.6).

3.3.2 Der Rechnung im Sinn von Art. 3 Bst. k MWSTG kommt im Mehrwertsteuerrecht eine über den reinen Buchhaltungsbeleg hinausgehende Bedeutung zu (SCHLUCKEBIER, a.a.O., Art. 26 N. 1). Sie stellt ein wichtiges Indiz dafür dar, dass der Aussteller auch Leistungserbringer ist und die mehrwertsteuerlich relevante Handlung tatsächlich stattgefunden hat. (BGE 131 II 185 E. 5; Urteil des Bundesgerichts 2C_561/2009 vom 25. März 2011 E. 4.1 mit Hinweisen; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-720/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.5 mit Hinweisen). Auch nach dem neuen MWSTG weist die Rechnung somit eine wichtige Beweisfunktion auf. Mit ihr können mehrwertsteuerrechtlich relevante Sachverhalte einfach und effizient belegt werden.

4.

4.1

Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

4.2 Von der Steuer ausgenommen ist die Gewährung und die Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber und Kreditgeberinnen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. a MWSTG). Eine Option für die Versteuerung ist hier nicht möglich (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Unter das Kreditgeschäft fallen beispielsweise die Gewährung von Darlehen, die Einräumung eines Kontokorrentkredites, das Hypothekengeschäft und das Kreditkartengeschäft (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1221; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-659/2007 vom 1. Februar 2010 E. 4.1, A-1612/2006 und A-1613/2006 vom 9. Juli 2009 E. 4 und E. 7.2; BVGE 2009/34 E.2.2.4.2). Zu der als von der Steuer ausgenommenen Leistung zählt jedoch nur das Entgelt für die Kapitalüberlassung, nicht aber die Auszahlung oder die spätere Rückzahlung des Darlehensbetrages. Das Hin- und Herschieben von Geld und gegebenenfalls auch geldwertgleichen Zahlungsmitteln kommt nicht als Leistung verbrauchsfähiger Güter in Betracht. Die Steuerausnahme bezieht sich in erster Linie auf die Zinsen und allfällig damit verbundene weitere Entgelte (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1223 mit Hinweisen). Mit anderen Worten ist die Auszahlung und Rückzahlung eines Darlehensbetrages keine mehrwertsteuerrelevante Leistung. Das bedeutet, dass sie weder für den Darlehensgeber eine mehrwertsteuerrelevante Ausgangsleistung (Umsatz) darstellt, noch für den Darlehensnehmer eine vorsteuerbelastete Eingangsleistung.

Zusammenfassend berechtigt weder die Auszahlung des Darlehensbetrages noch die Erzielung von Darlehenszinsen zum Vorsteuerabzug.

5.

5.1 Im vorliegenden Fall liegen zwei Rechnungen der B._____ an die Beschwerdeführerin vor:

a) Mit Faktura vom 8. Dezember 2011 stellte die B._____ der Beschwerdeführerin Fr. 55'550.- zuzüglich Fr. 4'444.- MWST (8 %), d.h. total Fr. 59'994.-, in Rechnung. Gemäss Rechnungstext bestand die Leistung der B._____ aus: "Prêt machine plieuse modèle Monobend 6 m DS 2500: plieuse Fr. 47'000.-, transport montage Fr. 3'850.-, table dérouleur Fr. 4'700.-".

b) Mit Faktura vom 3. Oktober 2012 stellte die B._____ der Beschwerdeführerin Fr. 50'000.- zuzüglich Fr. 4'000.- MWST (8 %), d.h. total Fr. 54'000.-, in Rechnung. Gemäss Rechnungstext wurde eine Teilzah-

lung verlangt: "Demande d'acompte: Travaux en cours bâtiment [Adresse]".

Die Beschwerdeführerin verbuchte diese Leistungsbezüge indessen als Aktivdarlehen. Gemäss Kontoauszug der Beschwerdeführerin hat sie am 22. Dezember 2011 Fr. 59'994.- auf das Konto "1717 B._____" verbucht und gleichentags Fr. 4'444.- auf das Konto 1301 umgebucht. Entsprechend verbuchte die Beschwerdeführerin gemäss einem handschriftlichem Vermerk des Revisors der ESTV die zweite Rechnung. Am 5. Oktober 2012 wurden Fr. 54'000.- auf das Konto "1717 B._____" eingebucht und am gleichen Tag Fr. 4'000.- abgezogen.

5.2 Unbestritten ist, dass die vorliegenden Rechnungen im Zusammenhang mit dem Bau bzw. Einrichtung einer Halle in [Ort] an der [Strasse] stehen. Aktenkundig und unbestritten ist auch die Tatsache, dass die betreffende Halle nicht von der Beschwerdeführerin, sondern im Jahr 2011 von einer einfachen Gesellschaft, bestehend aus der B._____ und C._____, gekauft wurde (vgl. vente immobilière du 25 août 2011, eingetragen im Grundbuch am 11. Oktober 2011). Im Jahr 2013 wurde die Immobilie dann von dieser einfachen Gesellschaft an die E._____ verkauft (vente immobilière du 5 mars 2013, eingetragen im Grundbuch am 19. April 2013). C._____ ist Verwaltungsratspräsident und Delegierter der Beschwerdeführerin (vgl. Handelsregister des Kantons Bern vom 27. Februar 2014). Gemäss Angaben der ESTV und gemäss Verkaufsvertrag vom 5. März 2013 (eingetragen im Grundbuch am 19. April 2013) wurde die Halle ohne MWST verkauft, mithin wurde beim Verkauf der Halle nicht für die Versteuerung optiert.

Die ESTV akzeptierte die vorgenommenen Vorsteuerabzüge von Fr. 4'444.- und Fr. 4'000.- nicht und rechnete diese auf. Im Streit liegt vorliegend die Rechtmässigkeit dieser Vorsteuerabzüge. Im Folgenden ist somit zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die betreffenden Vorsteuerabzüge gegeben sind. Die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin ist unbestritten und aufgrund der Akten erstellt.

6.

6.1 Die Vorinstanz verweigerte den Vorsteuerabzug mit der Begründung, die der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellte Maschine bzw. Arbeitsleistung sei für die Halle in [Ort] bestimmt gewesen. Die Halle in [Ort] sei aber nicht im Eigentum der Beschwerdeführerin gestanden, sondern im Eigentum einer weiteren einfachen Gesellschaft. Die beiden Leistungen

seien der Beschwerdeführerin somit nicht im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit in Rechnung gestellt worden und hätten eigentlich der einfachen Gesellschaft (und nicht der Beschwerdeführerin) fakturiert werden müssen. Daher habe die ESTV den Vorsteuerabzug wieder aufgerechnet.

6.2 Die Beschwerdeführerin führte demgegenüber sinngemäss aus, dass es sich bei den fraglichen Rechnungen (Fr. 55'550.- und Fr. 50'000.-) lediglich um die Grundlage für eine Darlehensgewährung gehandelt habe. Faktisch habe die Beschwerdeführerin der B._____ ein Darlehen gewährt. Die ganze Transaktion des Kaufes des Gewerbehäuses sei ein Darlehen gewesen, um die Realisierung des Bauvorhabens für und durch die B._____ zu ermöglichen.

6.3

6.3.1 Die Halle in [Ort] war im vorliegend relevanten Zeitraum im gemeinschaftlichen Eigentum der B._____ und C._____, welche die Liegenschaft als einfache Gesellschaft kauften. Die beiden Gesellschafter verkauften die Halle im Jahr 2013 im eigenen Namen und auf eigene Rechnung. Der betreffende Umsatz ist deshalb den beiden Gesellschaftern zuzurechnen (vgl. E. 2.2). Aufgrund der Aktenlage ist zudem erstellt, dass die von der Beschwerdeführerin gemäss den oben aufgeführten Rechnungen bezogenen Eingangsleistungen zumindest dem Ausbau und der Halle dienen sollten, welche anschliessend durch die beiden Gesellschafter verkauft wurde. Demzufolge standen die Eingangsleistungen nicht in einem objektiven Zusammenhang mit der (unternehmerischen) Tätigkeit der Beschwerdeführerin (vgl. E. 2.4). Im Übrigen ist kein Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und den beiden erwähnten Gesellschaftern erstellt und wird auch nicht geltend gemacht. Entsprechend erfolgte auch keine Weiterfakturierung von Kosten. Es kann folglich offen bleiben, ob es bei der einfachen Gesellschaft bzw. C._____ um eine im Verhältnis zur Beschwerdeführerin eng verbundene Person im Sinn von Art. 24 Abs. 2 MWSTG handelt.

6.3.2 Der Einwand der Beschwerdeführerin, es handle sich um ein Darlehen, ist nicht stichhaltig. Im Mehrwertsteuerrecht wird der Rechnung eine wichtige Bedeutung beigemessen (E. 3.3.2). Die beiden vorgelegten Rechnungen lassen keinen Rückschluss zu auf das geltend gemachte Darlehensverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin als Darlehensgeberin und der B._____ als Darlehensnehmerin. Auch die weiteren vorgelegten Unterlagen, mithin das Schreiben von D._____ vom

19. Februar 2014, die Zusammenstellung der Baukosten der B._____ vom 15. Oktober 2013, die Grundstücksgewinnsteuererklärung von C._____ vom 19. Februar 2014, der Kontoauszug "Décompte C._____" vom 21. Januar 2014, die "convention de fin d'opération financière liée à la construction, puis la vente, de l'immeuble sis [Ort], [Strasse]", beweisen nicht, dass es sich beim unter dem Konto 1717 eingebuchten Betrag von Fr. 59'994.- (saldo Fr. 55'550.-) bzw. Fr. 54'000.- (saldo Fr. 50'000.-) um ein Darlehensguthaben der Beschwerdeführerin gegenüber der B._____ handelt. Aus den vorgelegten Unterlagen lassen sich zwar durchaus Rückschlüsse auf ein Darlehen ziehen, laut Schreiben der D._____ vom 19. Februar 2014 hat jedoch C._____ (und nicht die Beschwerdeführerin) der B._____ ein Darlehen gewährt. Auch der Décompte C._____ lässt keinen Rückschluss auf ein Darlehen zwischen der Beschwerdeführerin (statt C._____) und der B._____ zu. Im Übrigen ist die buchhalterische Erfassung nur ein Indiz für die mehrwertsteuerliche Qualifikation (E. 3.3.1). Der Nachweis einer Darlehensgewährung ist vorliegend nicht erbracht.

6.3.3 Zusammenfassend ergibt die Beweismwürdigung, dass die Beschwerdeführerin von der B._____ Leistungen (Ausleihe einer Maschine bzw. Dienstleistungen) bezogen hat, die nicht im objektiven Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit standen. Einen gegenteiligen Nachweis konnte die Beschwerdeführerin nicht erbringen (vgl. zur Beweislast E. 3.2). In der Folge hat die Beschwerdeführerin die Eingangsleistungen nicht im Rahmen ihrer (unternehmerischen) Tätigkeit im Sinn von Art. 28 Abs. 1 MWSTG verwendet. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug sind nicht gegeben.

6.3.4 Letztlich wäre selbst – entgegen der aktuellen Beweislage – bei der Annahme der Gewährung eines Darlehens von der Beschwerdeführerin an die B._____ kein Vorsteuerabzug zulässig. Die Gewährung des Darlehens wäre für die Beschwerdeführerin zwar der unternehmerischen Tätigkeit zuzurechnen, diesfalls würde jedoch keine Leistung von verbrauchsfähigen Gütern vorliegen. Die Auszahlung und Rückzahlung eines Darlehensbetrages stellt keine mehrwertsteuerrelevante Leistung dar (vgl. dazu oben Ziff. 4.2). Infolgedessen würde die Darlehensgewährung auch nicht als Eingangsleistung qualifizieren, und es wäre der auf dem Darlehen verbuchte Vorsteuerabzug zu Unrecht erfolgt.

6.4 Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorsteuerbeträge von Fr. 4'444.- bzw. Fr. 4'000.- zu Recht nachbelastet wurden. Die Beschwerde ist demzufolge abzuweisen.

7.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 1'800.-- festzusetzen sind, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'800.-- 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.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 1'800.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: