



Urteil vom 14. August 2025

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Iris Widmer, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Bojana Mirkovic.

Parteien

X. _____ AG in Liquidation, ...,
vertreten durch
Prof. Dr. iur. Urs Fasel, Fürsprecher und Notar, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Ermessungseinschätzung
(Steuerperioden 2016 - 2020).

Sachverhalt:

A.

Die X._____ AG in Liquidation (ehemals: X._____ AG, die Gesellschaft wurde inzwischen mit Beschluss der Generalversammlung vom [...] aufgelöst; nachfolgend: Steuerpflichtige), bezweckte laut elektronischem Handelsregistrauszug insbesondere den Handel und Vertrieb von haustechnischen Produkten. Seit dem 1. Januar 2001 war sie bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen und rechnete im relevanten Zeitraum vom 1. Januar 2016 bis zum 31. Dezember 2020 (Steuerperioden 2016 bis 2020) nach der effektiven Methode und nach vereinnahmten Entgelten ab.

B.

B.a Mit Schreiben vom 25. Oktober 2021 kündigte die ESTV eine Mehrwertsteuerkontrolle am 13. Dezember 2021 betreffend die relevanten Steuerperioden an.

B.b Die Durchführung der geplanten Kontrolle vor Ort wurde von der Steuerpflichtigen am 9. Dezember 2021 mit Hinweis auf die pandemische Situation abgesagt.

B.c Die für die Kontrolle erforderlichen Unterlagen wurden daraufhin mit einer Frist bis zum 12. März 2022 schriftlich eingefordert. Bis zu diesem Zeitpunkt gingen keinerlei Unterlagen ein. Dies veranlasste die ESTV dazu, unter Hinweis auf die gesetzlichen Mitwirkungspflichten die Steuerpflichtige erneut anzuweisen, die Unterlagen innert einer letzten Frist bis am 21. April 2022 einzureichen. Auch diese Frist verstrich unbenutzt.

C.

Mangels Vorliegens der angefragten Unterlagen rechnete die ESTV die in den Steuerperioden 2016 bis 2020 deklarierten und in Abzug gebrachten Vorsteuern wieder auf und belastete mit der Einschätzungsmitteilung Nr. [...] vom 2. Mai 2022 (nachfolgend: EM) betreffend die Steuerperioden 2016 bis 2020 einen Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 51'513.-- zuzüglich Verzugszinsen ab dem 1. Mai 2019 (mittlerer Verfall) nach.

D.

D.a Mittels Schreiben vom 3. Juni 2022, welches an die Direktion der ESTV adressiert war, erklärte sich die Steuerpflichtige mit der EM nicht einverstanden und ersuchte die ESTV unter anderem um Fristansetzung zur nachträglichen Einreichung der Dokumente bis erstmals «Ende Juni

2022». Da weder bis Ende Juni 2022 Unterlagen eingingen, noch die Steuerpflichtige anderweitig reagiert hatte, stellte die ESTV der Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 6. September 2022 eine Zahlungserinnerung, verbunden mit der Aufforderung, zu, den offenen Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 51'513.-- innert 20 Tagen zu begleichen. In einem weiteren Schreiben vom 8. September 2022 verwies die ESTV auf die in Art. 89 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) vorgesehene Möglichkeit der Einforderung mittels Betreibung bei nicht bezahlten Steuerforderungen. Die Steuerpflichtige kam diesen Zahlungsaufforderungen nicht nach.

D.b Eine letzte Zahlungserinnerung liess die ESTV der Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 1. November 2022 zukommen. Sie enthielt die Aufforderung, die Steuerforderung von Fr. 51'513.-- innert 10 Tagen zu bezahlen.

D.c Die ausstehende Steuerforderung wurde nicht beglichen. Die ESTV liess durch das Betreibungsamt [...], mit Zahlungsbefehl Nr. [...] vom 14. Dezember 2022 die Betreibung einleiten, gegen welche die Steuerpflichtige den Rechtsvorschlag erhob.

E.

Der Rechtsvorschlag wurde mit Verfügung der ESTV vom 31. Januar 2023 aufgehoben, gleichzeitig die Steuerforderungen der Steuerperioden 2016 bis 2020 festgesetzt und die Steuernachforderung von Fr. 51'513.-- zuzüglich Verzugszins geltend gemacht.

F.

F.a Gegen diese Verfügung liess die Steuerpflichtige am 2. März 2023 fristgerecht Einsprache erheben. Die Steuerpflichtige beantragte, die Verfügung vom 31. Januar 2023 sei aufzuheben (Antrag 1). Zudem sei festzustellen, dass für die Jahre 2016 bis 2020 keine Mehrwertsteuer geschuldet sei (Antrag 2). Eventualiter sei die Mehrwertsteuerforderung zu reduzieren (Antrag 3) und subeventualiter die Sache zur Neubeurteilung an die ESTV zurückzuweisen (Antrag 4).

F.b In einer Beilage zur Einsprache vom 2. März 2023 reichte die Steuerpflichtige am 3. März 2023 erstmals im Rahmen des Verfahrens Bilanz und Erfolgsrechnungen der Jahre 2016 bis 2019, Kontoauszüge sowie Saldo-listen ein.

G.

Mit Schreiben vom 13. März 2023 forderte die ESTV die Steuerpflichtige auf, Anträge 3 und 4 entsprechend zu begründen und die eventualiter geschuldete Mehrwertsteuerforderung unter Beilage der entsprechenden Beweismittel zu beziffern. Überdies wurden die weiterhin fehlenden Unterlagen eingefordert.

Für die Verbesserung der Anträge wurde eine Nachfrist von fünf Tagen angesetzt, während für die eingeforderten Unterlagen eine Frist bis zum 3. April 2023 eingeräumt wurde.

H.

Der Rechtsvertreter der Steuerpflichtigen kam der Aufforderung zur Verbesserung der Anträge 3 und 4 nicht nach. Mit Schreiben vom 17. März 2023 verwies er auf die Einsprache vom 2. März 2023. Weitere Ausführungen hinsichtlich der Anträge 3 und 4 blieben aus. Betreffend die ausstehenden Unterlagen verwies er auf die in der Beilage vom 3. März 2023 bereits eingereichten Dokumente.

I.

Mit Instruktion vom 5. Mai 2023 liess die ESTV dem Vertreter der Steuerpflichtigen eine Auflistung der immer noch ausstehenden Unterlagen zukommen und wies darauf hin, dass die von der ESTV eingeforderten Unterlagen nicht mit denjenigen der Eingabe vom 3. März 2023 übereinstimmen würden. Dies wurde mit der Androhung verbunden, bei unbenutztem Ablauf der letztmals angesetzten Frist bis 31. Mai 2023 aufgrund der Akten zu entscheiden.

J.

Die Steuerpflichtige reichte mit Schreiben vom 22. Juni 2023 ein Fristverlängerungsgesuch bis 31. August 2023 ein, welches durch die ESTV aufgrund dessen, dass eine endgültige Frist angesetzt worden war, unbeantwortet geblieben ist.

K.

Mit Einspracheentscheid vom 21. März 2024 wies die ESTV die Einsprache ab soweit sie darauf eintrat und hielt vollumfänglich an der Steuernachforderung von Fr. 51'513.-- zuzüglich Verzugszins (mittlerer Verfall) fest. Überdies sei die Aufhebung des Rechtsvorschlags gegen den Zahlungsbefehl vom 14. Dezember 2022 des Betreibungsamtes [...], zu bestätigen.

L.

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 29. April 2024 gemäss der irrtümlichen Rechtsbelehrung «Einsprache» bei der ESTV. Sie beantragt, dass der Einspracheentscheid vom 21. März 2024 aufzuheben sei (Antrag 1); dass die auf die Steuerjahre 2016 bis und mit 2020 entfallende Mehrwertsteuer auf Fr. 0.-- zu reduzieren sei (Antrag 2); dass die Mehrwertsteuerforderung eventualiter auf Fr. 25'000.-- zu reduzieren sei (Antrag 3); dass die Einsprache subeventualiter als Sprungbeschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten sei (Antrag 4); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

M.

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt – nach Weiterleitung der vorerwähnten «Einsprache» an das Bundesverwaltungsgericht (nachfolgend: Beschwerde) – in ihrer Vernehmlassung vom 31. Juli 2024, die gegen den besagten Einspracheentscheid erhobene Beschwerde sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin vollumfänglich abzuweisen.

Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche Ausnahme liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 21. März 2024 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG und das MWSTG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG; Art. 81 Abs. 1 MWSTG, wonach die in Art. 2 Abs. 1 VwVG genannten Ausnahmen im Mehrwertsteuerverfahren nicht gelten).

1.3 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung von dieser betroffen und folglich zur Beschwerdeerhebung legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 20 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG; Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.4 Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet die Verfügung der Vorinstanz vom 21. März 2024. Das Anfechtungsobjekt grenzt den Umfang des Streitgegenstands ein (BGE 133 II 35 E. 2). Dieser darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (BGE 131 II 200 E. 3.2; BVGE 2010/19 E. 2.1).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtene Verfügung in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.6

1.6.1 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (vgl. Art. 12 VwVG; vgl. auch Art. 81 Abs. 1 MWSTG). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; anstelle vieler: Urteil des BVGer A-5551/2019 vom 14. Januar 2021 E. 1.4). Die Untersuchungsmaxime erfährt zudem durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien eine Einschränkung (Art. 13 VwVG; vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl., 2022, Rz. 1.49 ff.). Im Mehrwertsteuerverfahren wird sie insbesondere durch das Selbstveranlagungsprinzip als spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person relativiert (vgl. BVGE 2014/24 E. 2.2, 2009/60 E. 2.1.2; Urteile des BVGer A-5670/2024 vom 7. März 2025 E. 1.4, A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 3.1 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023]; zum Selbstveranlagungsprinzip vgl. E. 2.4).

1.6.2 Im Mehrwertsteuerrecht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Demnach ist es unzulässig, Nachweise

ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen.

1.7 Ungeachtet des Grundsatzes der Beweismittelfreiheit (vgl. E. 1.6.2) gilt im Steuerrecht grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die (objektive) Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen (steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen). Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, d.h. für solche Tatsachen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken. Die für eine Tatsache beweisbelastete Partei trägt die Folgen der diesbezüglichen Beweislosigkeit (BGE 133 II 153 E. 4.3; Urteile des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 3.3.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023], A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 1.4).

1.8 Verwaltungsverordnungen (wie MWST-Infos, MWST-Branchen-Infos, Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind für die Justizbehörden nicht verbindlich (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, a.a.O., Rz. 2.173). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (BGE 141 III 401 E. 4.2.2, 123 II 16 E. 7; BVGE 2010/33 E. 3.3.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5966/2018 vom 2. Mai 2019 E. 2.5 m.H.)

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet [Art. 1 Abs. 1 MWSTG]; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]). Damit wird die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland bezweckt (Art. 1 Abs. 1 MWSTG).

Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von Art. 10 Abs. 1 MWSTG betreibt und nicht nach Abs. 2 dieser Vorschrift von der Steuerpflicht befreit ist (sog. subjektive Steuerpflicht). Von der Steuerpflicht ist befreit, wer im In- und Ausland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.– Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.2 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (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). Sie besteht in einer Lieferung oder einer Dienstleistung (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG). Mangels Vorliegens einer Leistung gelten namentlich Mittelflüsse im Sinne von Einlagen in Unternehmen nicht als Entgelt (Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

2.3

2.3.1 Gemäss Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit, unter Vorbehalt von Art. 29 und Art. 33 MWSTG, die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer als Vorsteuer abziehen.

2.3.2 Die Inlandsteuer gilt gemäss Art. 59 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) als *in Rechnung gestellt*, wenn der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin für den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin von diesem oder dieser *erkennbar* die Mehrwertsteuer eingefordert hat. Der Grundsatz der Beweismittelfreiheit (vgl. E. 1.6.2) erlaubt es der steuerpflichtigen Person, auch mit anderen Mitteln – als mit einer Rechnung – zu beweisen, dass ihr die Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt wurde. Um der steuerpflichtigen Person die Möglichkeit des Nachweises ihres Rechts auf Vorsteuerabzug zu erleichtern, verpflichtet Art. 26 Abs. 1 MWSTG den Leistungserbringer bzw. die Leistungserbringerin dem Leistungsempfänger bzw. der Leistungsempfängerin auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die bestimmten Formvorschriften genügt (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 5.1 m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023]).

2.3.3 Im Falle der Abrechnung nach *vereinnahmten* Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Bezahlung der Vorsteuer (Art. 40 Abs. 2 MWSTG). Bei der Vornahme des Vorsteuerabzugs muss die Leistungsempfängerin nicht prüfen, ob die Mehrwertsteuer vom Rechnungssteller zu Recht eingefordert wurde. Weiss sie aber, dass die Person, die die Mehrwertsteuer überwält hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (Art. 59 Abs. 2 MWSTV).

2.3.4 Der Abzug der Vorsteuer nach Art. 28 Abs. 1 MWSTG ist nur zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer *tatsächlich bezahlt* hat (Art. 28 Abs. 3 MWSTG [Art. 28 Abs. 4 MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 geltenden Fassung; AS 2017 3575]). Die Rechtsprechung erachtet – unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Beweismittelfreiheit (vgl. E. 2.3.2 hiavor) – insbesondere Buchungs- und Zahlungsbelege als taugliche Beweise hierfür (vgl. Urteil des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 5.2 m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023]). Kann die steuerpflichtige Person nicht nachweisen, dass sie die ihr in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer bezahlt hat, ist der Abzug der entsprechenden Beträge als Vorsteuer zu verweigern (vgl. zur Beweislast: E. 1.7; Urteil des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 5.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023]).

2.4

2.4.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt wie bereits erwähnt (E. 1.6.1) nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Der Steuerpflichtige stellt dabei eigenständig fest, ob er die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt, ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet folglich, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. BGE 140 II 202 E. 5.4; nichts daran ändert, dass neuere Bundesgerichtsentscheide von «modifizierter Selbstveranlagung» sprechen [BGE 144 I 340 E. 2.2.1 m.H.]; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.1, A-5126/2020 vom 1. September 2021 E. 3.6, je m.H.).

2.4.2 Zu den Pflichten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die ordentliche Buchführung. Sie hat ihre Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Die Buchführung, welche die Grundlage der Rechnungslegung bildet, ist das lückenlose und planmässige Aufzeichnen sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Unternehmung auf der Grundlage von Belegen. Sie schlägt sich in den Geschäftsbüchern und den zugehörigen Aufzeichnungen nieder (Art. 957a des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]; statt vieler: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.2, A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.4.2, je

m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_401/2021 vom 20. Januar 2021]).

2.4.3 Die ESTV kann ausnahmsweise über die handelsrechtlichen Grundsätze hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer unerlässlich ist (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Von dieser Befugnis hat sie u.a. im Rahmen des Erlasses der MWST-Info 16 «Buchführung und Rechnungsstellung» (nachfolgend: MI 16), gültig seit dem 1. Januar 2010 (mittlerweile ersetzt durch die web-basierte Version), Gebrauch gemacht. Diese enthält genaue Angaben dazu, wie eine derartige Buchführung auszugestalten ist (Rz. 1.1 ff. der MI 16). Alle Geschäftsvorfälle müssen chronologisch fortlaufend aufgezeichnet werden, wobei dies zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung – und damit aktuell – zu geschehen hat. Essentiell ist die sog. «Prüfspur», welche die formelle Dokumentation sicherstellt (Rz. 1.3 der MI 16). Darunter zu verstehen ist die Verfolgung der Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur Mehrwertsteuerabrechnung als auch in umgekehrter Richtung (Art. 70 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Rz. 1.3 der MI 16). Diese Prüfspur muss – auch stichprobeweise – ohne Zeitverlust jederzeit gewährleistet sein (BGE 140 II 495 E. 3.4.4; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E.2.1.2, A-6521/2019 vom 29. Juli 2020 E. 2.2.2 m.H.). Auf Sammelbuchungen ist möglichst zu verzichten. Werden beispielsweise in Hauptbuchkonti nur periodisch zusammengefasste Buchungen dargestellt, ist sicherzustellen, dass die Prüfbarkeit der Sammelbeträge mittels separater Journale gewährleistet bleibt (Rz. 1.5 der MI 16).

2.4.4 Nach der geltenden Rechtsprechung ist die steuerpflichtige Person selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Dabei sind die erzielten Umsätze lückenlos zu erfassen und die entsprechenden Belege aufzubewahren. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuchs muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass darin die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden (vgl. Urteil des BVGer A-1558/2020 vom 3. November 2021 E. 3.2.2; MI 16 Ziff. 4.2.2). Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind und den effektiven Bareinnahmen entsprechen (Urteil des BGer

2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.4.3, je m.H.).

2.4.5 Wer einen bargeldintensiven Betrieb unterhält und weder tägliche Kassenstürze vornimmt, noch überhaupt ein tagfertiges Kassabuch führt, nimmt billigend in Kauf, dass eine Unterbesteuerung eintritt und akzeptiert eine Ermessenseinschätzung (Urteil des BGer 2C_885/2019 vom 5. März 2020 E. 5.2; Urteil des BVGer A-5551/2019 vom 14. Januar 2021 E. 2.4.3).

2.5 Gemäss Art. 78 Abs. 1 MWSTG kann die ESTV bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen, soweit dies zur Abklärung des Sachverhalts erforderlich ist. Zu diesem Zweck haben diese Personen der ESTV den Zugang zu ihrer Buchhaltung sowie zu den dazugehörigen Belegen zu gewähren. Dazu gehören namentlich jene Unterlagen, die gestützt auf Art. 70 MWSTG zu führen und aufzubewahren sind (vgl. E. 2.4.2 f.). Dazu zählen etwa Bilanzen, Erfolgsrechnungen, die Haupt- und Hilfsbuchhaltungen, Kunden- und Lieferantenrechnungen, Bank- und Kassabelege, Wareninventare, Lohnbücher und Unterlagen für die Erstellung der Mehrwertsteuerabrechnungen (vgl. BEATRICE BLUM, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2019, Art. 78 N 21; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.4).

2.6

2.6.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor (Verstoss gegen die formellen Buchführungsvorschriften) oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (Verstoss gegen die materiellen Buchführungsregeln), so schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemässen Ermessen ein (Art. 79 Abs. 1 MWSTG). Wird die Mehrwertsteuer effektiv abgerechnet, entspricht die Steuerforderung der Differenz zwischen geschuldeter Steuer und Vorsteuerguthaben (Art. 36 Abs. 2 MWSTG). Die ESTV hat daher nicht bloss die Steuerschuld, sondern grundsätzlich auch die Vorsteuern zu schätzen (vgl. BLUM, a.a.O., Art. 79 N 19). Die Festsetzung der Steuerforderung erfolgt mit einer Einschätzungsmitteilung (Art. 79 Abs. 2 MWSTG).

2.6.2 Art. 79 MWSTG unterscheidet nach dem Ausgeführten zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessenseinschätzung führen:

Zum einen ist eine Ermessenseinschätzung bei ungenügenden Aufzeichnungen vorzunehmen (Konstellation 1). Eine Schätzung hat damit

insbesondere auch dann zu erfolgen, wenn – bei feststehender Steuerpflicht – die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften als derart gravierend zu qualifizieren sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (vgl. Urteil des BGer 2C_265/2018 vom 19. August 2019 E. 4.3; Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.1, A-2496/2020 vom 18. November 2020 E. 2.3.3 m.H.). Dies liegt etwa dann vor, wenn bei einem bargeldintensiven Betrieb ein Kassabuch nicht (ordentlich) geführt wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.1).

Zum anderen kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2; vgl. Urteil des BGer 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.2 m.H.). Dies ist nach der Rechtsprechung dann der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen und die kontrollierte Person nicht in der Lage ist, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichungen erklärt werden können, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (anstelle vieler: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.1, A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.4.2, je m.w.H.).

2.7

2.7.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Die ESTV hat dabei alle Umstände zu beachten, von denen sie Kenntnis hat. Wohl hat die Steuerbehörde eine vorsichtige Schätzung anzustellen, doch ist sie nicht verpflichtet, im Zweifelsfall die für die steuerpflichtige Person günstigste Annahme zu treffen. Die Verletzung von Verfahrenspflichten darf sich nicht lohnen. Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich der Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des BGer 2C_885/2019 vom 5. März 2020 E. 6.1; statt vieler: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.2, A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 E. 2.5.2 m.H.).

2.7.2 Hat die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen, hat sie dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den

individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahekommt. In Betracht kommen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, aber auch Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungszahlen. Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenseinschätzung fungieren (zum Ganzen statt vieler: Urteile des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.5.3, A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.5.2, A-6390/2016, A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 2.5.2, je m.w.H.)

2.7.3 Gemäss Rechtsprechung ist es im Rahmen einer Ermessenstaxation ebenfalls zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet (sog. Umlageverfahren). Voraussetzung dafür ist, dass die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt ähnlich sind wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteile des BGer 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2, 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 4.3.2; Urteile des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.5.3, A-6390/2016, A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 2.5.3). Bestehen begründete Anhaltspunkte dafür, dass die festgestellten Mängel nicht auf die übrigen Kontrollperioden übertragen werden können, ist das Umlageverfahren nicht zulässig. Rechtsprechungsgemäss wird deshalb vorausgesetzt, dass die ESTV die übrigen Kontrollperioden mindestens stichprobenweise prüft und einzelfallweise belegt, dass die gefundenen Mängel auch in den übrigen, von der Kontrolle betroffenen Zeitabschnitten vorgekommen sind (vgl. Urteile des BVGer A-2922/2022 vom 25. Januar 2024 E. 2.9.5, A-2151/2024 vom 3. Dezember 2024 E. 2.4.3; JÜRGE STEIGER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl., 2025, Art. 79 N 29).

2.8

2.8.1 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation uneingeschränkt. Bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der

richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Gericht trotz des möglichen Rückgrundes der Unangemessenheit (E. 1.5) eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des BGer 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3, 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5, 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.5; Urteil des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.4, A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.6.2). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht nach jahrelanger Kenntnisnahme und Billigung einer eingehenden Prüfung unterzogen und in der aktuellen Rechtsprechung explizit bestätigt. An der seit Jahrzehnten mit gutem Grund vertretenen Formel («gewisse Zurückhaltung») sei festzuhalten. Diese finde zwar weder im materiellen Mehrwertsteuerrecht noch im Verfahrensrecht eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage. Die Selbstbeschränkung beruhe auf einer praktischen Notwendigkeit und sei unter rechtlichen Gesichtspunkten nicht zu beanstanden, solange die Prüfung des Bundesverwaltungsgerichts nicht zu einer blossen Prüfung der Willkür verkomme (Urteil des BGer 9C_302/2024 vom 27. November 2024 E. 3.4.5 [zur amtlichen Publikation vorgesehen]).

2.8.2 Die Beweislast für das Vorliegen der Voraussetzungen für die Ermessenseinschätzung trägt nach der allgemeinen Beweislastregel (vgl. E. 1.7) die ESTV (statt vieler: Urteil des BVGer A-2315/2021 vom 14. März 2023 E. 2.5.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_306/2023 vom 19. Dezember 2023]). Verweigert der Steuerpflichtige jedoch in Verletzung seiner Mitwirkungspflichten die Prüfung seitens der ESTV, ob die Voraussetzungen für eine Schätzung gegeben sind, und befindet sich diese dadurch in einem unverschuldeten Beweisnotstand, verbietet es sich, zuungunsten der ESTV zu entscheiden (vgl. Urteile des BVGer A-1597/2006 und A-1598/2006 vom 17. August 2009 E. 4.3; JÜRGE STEIGER, a.a.O., Art. 79 N 37).

Sind die Voraussetzungen für die Ermessenseinschätzung erfüllt («erste Stufe») und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig («zweite Stufe»), obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen («dritte Stufe»; statt vieler: Urteil des BVGer A-2315/2021 vom

14. März 2023 E. 2.5.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_306/2023 vom 19. Dezember 2023]).

Weil das Ergebnis der Ermessensveranlagung selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich die steuerpflichtige Person gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie nachzuweisen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung *offensichtlich* unrichtig ist; dabei hat sie auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (statt vieler: Urteil des BGer 2C_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.4; statt vieler: Urteil des BVGer A-2315/2021 vom 14. März 2023 E. 2.5.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_306/2023 vom 19. Dezember 2023]). Gelingt es der steuerpflichtigen Person nicht, zu beweisen, dass das Ergebnis der Ermessenseinschätzung klarerweise nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmt, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen und es bleibt bei der bisherigen Schätzung (statt vieler: Urteil des BVGer A-2315/2021 vom 14. März 2023 E. 2.5.2 m.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_306/2023 vom 19. Dezember 2023]). Dies ist das Resultat einer Situation, die sie letztlich – in Missachtung ihrer Mitwirkungspflichten (vgl. E. 1.6.1 und 2.7.1 f.) – selber zu vertreten hat. Die steuerpflichtige Person muss somit die Ungewissheit tragen, die eine Schätzung zwangsläufig mit sich bringt (vgl. Urteile des BVGer A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.8, A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.8.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_1010/2018 vom 21. Dezember 2018]), A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.8.3).

3.

3.1 Damit ist auf den konkreten Fall einzugehen.

Die Vorinstanz hat bei der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2016 bis 2020 eine Ermessenseinschätzung vorgenommen. Zu prüfen ist in einem ersten Schritt, ob die Vorinstanz dazu verpflichtet gewesen ist («erste Stufe»; vgl. E 2.7.1 und 2.8.2). Hierbei ist die subjektive Mehrwertsteuerpflicht der Beschwerdeführerin in den betroffenen Steuerperioden 2016 bis 2020 unbestritten.

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung erfüllt waren. Mittels der eingereichten Unterlagen hätte die Vorinstanz genügend Anhaltspunkte gehabt, die Mehrwertsteuer ordnungsgemäss zu bestimmen. So habe kein Untersuchungsnotstand vorgelegen, denn mit Schreiben vom 3. März 2023 seien

sämtliche eingeforderten Unterlagen vollständig eingereicht worden. Folglich hätte sie (die Beschwerdeführerin) ihre Mitwirkungspflicht nicht verletzt. Auch habe die Vorinstanz den Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären, was pflichtwidrig unterlassen worden sei.

3.1.2 Die Vorinstanz entgegnet, die Beschwerdeführerin habe die Durchführung einer Mehrwertsteuerkontrolle verhindert und verweigert. Sodann habe die Beschwerdeführerin entgegen ihren Behauptungen bis zum Datum der Vernehmlassung vom 31. Juli 2024 nicht alle notwendigen und instruierten Unterlagen eingereicht. Damit sei sie ihren Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen. Die wenigen von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen der Steuerperioden 2016 bis 2019 seien unvollständig und würden nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechen.

3.1.3 Aus den Akten ergibt sich, dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin die Unterlagen zur Prüfung und Festsetzung der Mehrwertsteuer mehrmals ausführlich bekannt gegeben hat. Auch wurde der Beschwerdeführerin von der Vorinstanz mit diversen Fristerstreckungen ermöglicht, ihrer Mitwirkungspflicht nachzukommen. Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips (E. 2.4) ist die Beschwerdeführerin verpflichtet, bei der Feststellung des für die Steuerveranlagung wesentlichen Sachverhalts mitzuwirken. Bis heute sind zahlreiche, von der Vorinstanz eingeforderten Dokumente, welche für die korrekte Veranlagung der Mehrwertsteuer unerlässlich sind, ausstehend: So die Bilanz und Erfolgsrechnung der Geschäftsjahre 2016 und 2020, Unterlagen für die Erstellung der MWST-Abrechnungen («MWST-Ordner» inkl. Berechnungen allfälliger Privatanteile Fahrzeuge), Umsatz- und Vorsteuerabstimmungen pro Jahr wie auch sämtliche Kunden- und Lieferantenrechnungen. Dem Einwand der Beschwerdeführerin, der Mitwirkungspflicht sei nachgekommen worden und die Vorinstanz hätte genügend Anhaltspunkte gehabt, die Mehrwertsteuer ordnungsgemäss zu bestimmen, kann daher nicht gefolgt werden.

Wie bereits gezeigt (E. 2.4.2 f.), ist die Beschwerdeführerin als mehrwertsteuerpflichtige Person gemäss Art. 70 Abs. 1 MWSTG verpflichtet, ihre Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen. Hierbei hat sie sämtliche Geschäftsvorfälle *auf der Grundlage von Belegen* lückenlos und planmässig aufzuzeichnen. Bei sämtlichen Geschäftsfällen ist nach konstanter bundesgerichtlicher Rechtsprechung (vgl. E. 2.4.3) die Prüfspur zu garantieren. Diese gewährleistet die Verfolgbarkeit der Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur Mehrwertsteuerabrechnung als auch in umgekehrter

Richtung. Hervorzuheben ist im vorliegenden Fall, dass, mangels eingereichter Belege, weder die deklarierten Umsätze noch die geltend gemachten Vorsteuern nachverfolgt werden können. Daher ist auch die Prüfspur nicht gewährleistet.

Geschäftsvorfälle müssen zudem chronologisch fortlaufend aufgezeichnet werden. Dabei hat die Verbuchung zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung – und damit aktuell – zu geschehen. Auf Sammelbuchungen ist möglichst zu verzichten. Es ist sicherzustellen, dass die Prüfbarkeit der Sammelbeträge mittels separater Journale gewährleistet bleibt (vgl. E. 2.4.3). Die Buchungen in den Geschäftsbüchern der Beschwerdeführerin wurden nicht chronologisch, sondern per 31.12. des jeweiligen Geschäftsjahres vorgenommen. Sie erfolgen häufig mit dem Vermerk «Sammelbuchung» und es fehlen die dazugehörigen Kontoblätter.

Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass die eingereichten Unterlagen, abgesehen davon, dass sie unvollständig sind, nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechen und demnach nicht zu Beweis Zwecken dienen können. Die effektiv ausgeübte Tätigkeit der Steuerpflichtigen kann der Buchhaltung nicht entnommen werden. Nach vorliegender Aktenlage können in der Tat gravierende Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften festgestellt werden. Diese stellen die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse der Beschwerdeführerin in Frage (Konstellation 1, vgl. E. 2.6.2). Mit einer solchen Vorgehensweise hat die Beschwerdeführerin eine Unterbesteuerung bewusst in Kauf genommen. Den eingereichten Unterlagen wurde vorinstanzlich zu Recht die Beweiskraft grundsätzlich abgesprochen. Vorliegend war die Vorinstanz damit nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, die massgebenden Steuerforderung der Beschwerdeführerin für die strittigen Steuerperioden ermessensweise zu ermitteln.

3.2 Da die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung gegeben sind («erste Stufe»), ist im Folgenden strittig und zu prüfen, – und zwar mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 2.8.1) – ob die Vorinstanz die Ermessensveranlagung pflichtgemäss vorgenommen hat («zweite Stufe», nachfolgend: E. 3.2.1 ff.) und, falls dies zu bejahen ist, ob es der Beschwerdeführerin gelingt, die offensichtliche Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung nachzuweisen (sog. «dritte Stufe», dazu nachfolgend: E. 3.3).

3.2.1 Die Beschwerdeführerin führt hierbei ins Feld, es sei keine Schätzungsmethode angewandt, sondern einzig eine Aufrechnung der in Abzug

gebrachten Vorsteuerbeträge getätigt worden. Es ginge nicht an, auf die deklarierten Umsätze abzustellen, jedoch die deklarierten Vorsteuern nicht zum Abzug zuzulassen.

3.2.2 Die Vorinstanz hat für die Festsetzung der Steuernachforderung die in den Steuerperioden geltend gemachten Vorsteuerabzüge als nicht nachgewiesen erachtet und damit allesamt aufgerechnet. Da sie der eingereichten Buchhaltung die Beweiskraft grundsätzlich abgesprochen hat, sei sie verpflichtet gewesen, die Umsätze einerseits und andererseits die der Beschwerdeführerin tatsächlich zustehenden Vorsteuern zu schätzen. Sie ist dahingehend vereinfachend vorgegangen, dass sie, «im Sinne einer Verrechnung dieser beiden Korrekturen», den von der Beschwerdeführerin deklarierten Vorsteuerabzug aufrechnete.

Gemäss der Vorinstanz ist nämlich davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin auch in den Steuerperioden 2018-2020 Umsätze in der Höhe zwischen Fr. 197'000 und 375'000 erzielt hat. Diese Umsätze seien mithin – entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin – in den Jahren 2019 und 2020 nicht pandemiebedingt eingebrochen. Darüber hinaus sei – so die Vorinstanz weiter – anzunehmen, dass Leistungen an nahestehende Personen nicht zum Drittpreis abgerechnet wurden, da die den entsprechenden Erträgen zugeordneten Detailunterlagen nicht vorhanden seien. Dies verunmögliche es, diese verbuchten Transaktionen auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit hin zu überprüfen. Aufgrund unzureichender Aufzeichnungen und fehlender Mitwirkung der Beschwerdeführerin sei somit eine genauere Schätzung nicht möglich gewesen.

Mangels Kenntnis der effektiv ausgeübten Tätigkeit der Beschwerdeführerin sowie der Unmöglichkeit, deren Kunden und Leistungserbringer zu kontaktieren, konnte die Vorinstanz nach eigenen Angaben zudem auch nicht auf Erfahrungszahlen zurückgreifen oder weitergehende Abklärungen vornehmen. Der von der Beschwerdeführerin im Handelsregister eingetragene Gesellschaftszweck «Handel und Vertrieb von haustechnischen Produkten» sei derart weit gefasst, dass daraus keine konkreten Schlüsse gezogen werden könnten. Ausserdem könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin weitere Tätigkeiten ausgeübt habe, welche nicht im Gesellschaftszweck umschrieben werden.

3.2.3 Bei einer Ermessenseinschätzung ist keine konkrete Berechnungsart vorgegeben. Unter Berücksichtigung der Umstände des konkreten Einzelfalls ist die jeweils adäquate Schätzungsmethode zu wählen, deren

Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahekommt (vgl. E. 2.7.2). Dabei ist zu beachten, dass der Ermessenseinschätzung stets eine gewisse Unsicherheit anhaftet (E. 2.8.2). Bei der Überprüfung von Ermessenseinschätzungen setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.8.1).

Es kann festgestellt werden, dass sich die Vorinstanz mit Bezug auf die effektive Höhe der Umsätze wie auch die tatsächlich der Beschwerdeführerin zustehenden Vorsteuerabzüge in einem Beweisnotstand befand. Daher wählte sie bei der Ermessenseinschätzung einen praktikablen Ansatz: Sie ging aufgrund der in Erwägung 3.2.2 genannten Gründe davon aus, dass die Aufrechnung der steuermindernd geltend gemachten, nicht nachgewiesenen Vorsteuerabzüge im Ergebnis der tatsächlich geschuldeten Steuerforderung nahekommt.

Einerseits ist nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung der Vorsteuerabzug zu verweigern, sofern die steuerpflichtige Person nicht nachweisen kann, dass sie die ihr in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer bezahlt hat (vgl. E. 2.3.4). Andererseits bestehen im Steuerrecht strengere Beweisansforderungen in denjenigen Fällen, denen ein latentes Missbrauchsrisiko inhärent ist (vgl. Urteil des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 6.3 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023]). Wie sich aus den nachstehenden Ausführungen ergibt, kann davon vorliegend ausgegangen werden.

Was den wirklichen Gegebenheiten nahekommt, kann letztendlich nicht festgestellt werden. Die Höhe der tatsächlich erzielten Umsätze der Beschwerdeführerin ist auf Grundlage der eingereichten, lückenhaften Buchhaltung nicht abschliessend überprüfbar. Es kann von Seiten der Vorinstanz deshalb auch nicht ausgeschlossen werden, dass die Umsätze in den strittigen Steuerperioden faktisch noch höher waren. Hinsichtlich der Schätzung des Umsatzes kann daher festgehalten werden, dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin insoweit entgegengekommen ist, als sie die deklarierten Beträge als Ausgangspunkt ihrer Schätzungen genommen hat. Für die in den Jahren 2016 bis 2020 steuermindernd geltend gemachten Vorsteuerabzüge kann die Beschwerdeführerin auch vor Bundesverwaltungsgericht keinen einzigen Beleg als Beweismittel vorbringen.

Selbst wenn nicht ausgeschlossen werden kann, dass der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer geschäftlichen Tätigkeit gewisse Vorsteuern

angefallen sind, wäre es ihre Pflicht zu beweisen, dass sie diese tatsächlich bezahlt hat. Die vorgelegten Unterlagen reichen nicht aus, um dies mit ausreichender Sicherheit zu belegen. Da es sich um eine steuermindernde Tatsache handelt und der Vorinstanz, welche vergeblich die Vorlage von ordnungsgemässen Belegen verlangte, nicht vorgeworfen werden kann, ihrer Untersuchungspflicht nicht nachgekommen zu sein (vgl. E. 1.6.1), hat die Beschwerdeführerin die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. E. 1.7 und 2.8.2). Ein zusätzliches Schätzen von Vorsteuerabzügen in Konstellationen, bei welchen die effektiv erwirtschafteten Umsätze nicht realitätsnah überprüft werden können, würde dem Gleichbehandlungsgebot im Steuerrecht zuwiderlaufen. So könnten sich inkorrekt deklarierende Steuerpflichtige gegenüber korrekt deklarierenden Steuerpflichtigen Steuervorteile sichern. Dies würde Sinn und Zweck von Art. 79 MWSTG zuwiderlaufen.

Eine Aufrechnung der geltend gemachten Vorsteuerabzüge rechtfertigt sich zudem auch, da zahlreiche Zweifel an deren materiellen Richtigkeit und rechtlichen Begründetheit aufkommen: So beruhen die teilweise geltend gemachten Vorsteuern auf Rechnungen der eng verbundenen Y._____ AG, die jedoch nicht mehrwertsteuerpflichtig ist, was der Beschwerdeführerin bekannt sein musste (vgl. E. 2.3.3). Überdies wurden Vorsteuern auf angeblichen – nicht aktenkundigen – Rechnungen von nicht im schweizerischen Handelsregister verzeichneten juristischen Personen geltend gemacht (A._____ AG, B._____ AG, C._____ GmbH, D._____ GmbH). In den Kontoblättern befindet sich ein Konto 1063 «noch nicht fällige MWST», obwohl die Beschwerdeführerin nach vereinbarten Entgelten abrechnet (vgl. Sachverhalt Bst. A und E. 2.3.3). Dieses beinhaltet mehrheitlich Leistungen von Restaurants und eines Reisebüros sowie von eben genannten, im Handelsregister nicht bestehenden Gesellschaften.

Fragezeichen werfen auch die folgenden Unstimmigkeiten in der Buchhaltung auf: So verfügt die Beschwerdeführerin gemäss den eingereichten Abschlüssen über ein wesentliches Warenlager, EDV, Mobiliar und Maschinen und weist auch entsprechende Aufwände aus. Demgegenüber hat sie weder eine Betriebsliegenschaft aktiviert, noch Mietaufwände in den Erfolgsrechnungen verbucht. Dies, obwohl auch Stromaufwände verbucht wurden. Auch verfügt die Beschwerdeführerin mangels Ausweises von Personalaufwänden über kein Personal, weist in der Erfolgsrechnung aber vergleichsweise hohe Verwaltungs- und Autokosten sowie übermässig

hohe Werbe- und Repräsentationskosten aus. Letztere bestehen gemäss den eingereichten Unterlagen mehrheitlich aus Restaurantbesuchen.

Da für sämtliche streitbetroffenen Jahre weder brauchbare Teile der Buchhaltung vorliegen, noch geeignete Belege vorhanden waren, ist es nachvollziehbar, dass die Vorinstanz solche Unterlagen bei der Schätzung nicht berücksichtigen und auch keine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung vornehmen konnte. Die Vorinstanz hat vorliegend in der Annahme, dass nicht deklarierte Mehrumsätze vorliegen, auf die bereits deklarierten und ihrerseits teilweise bereits vor der Ermessenseinschätzung korrigierten Umsätze der Beschwerdeführerin abgestellt. In der weiteren Annahme, dass die deklarierten Vorsteuerabzüge in dieser Höhe nicht gerechtfertigt seien, hat die Vorinstanz die durch die Beschwerdeführerin deklarierten Vorsteuern aufgerechnet. Dies ist – angesichts der einer Ermessenseinschätzung inhärenten Ungewissheit (E. 2.8.2) – nicht zu beanstanden, zumal sie dadurch den individuellen Verhältnissen im Betrieb der Beschwerdeführerin soweit als möglich Rechnung getragen hat.

Im konkreten Fall ist das Vorgehen der Vorinstanz daher nicht zu beanstanden. Zusammengefasst hat die Vorinstanz ihr Vorgehen zur ermessensweisen Schätzung der Steuerforderung nachvollziehbar erläutert und begründet. Nach dem Gesagten ist davon auszugehen, dass sie ihr Ermessen pflichtgemäss ausgeübt hat.

3.3 Unter den gegebenen Umständen obliegt es nun – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – der Beschwerdeführerin nachzuweisen, in welchen Punkten die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist («dritte Stufe»). Sie darf sich dabei nicht mit allgemeiner Kritik begnügen, sondern hat darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist und hat den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (E. 2.8.2).

3.3.1 Im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht wird erstmals von der Beschwerdeführerin antragsgemäss bestritten, dass sie in den betroffenen Steuerjahren der Mehrwertsteuer unterliegende Umsätze erzielt hat. In ihrer Beschwerde führt sie aus, dass sich die Vorinstanz «um mehrere Tausend Franken» verschätzt habe und zitiert dabei die eingereichten Jahresrechnungen.

3.3.2 Hierzu entgegnet die Vorinstanz, die Beschwerdeführerin könne anhand ihrer eingereichten Unterlagen, denen die Beweiskraft abgesprochen

wurde, nicht aufzeigen, dass die vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch sei. So habe die Beschwerdeführerin weder in ihrer Einsprache noch in ihrer Beschwerde begründet noch schlüssig nachgewiesen, weshalb sie selber diese Umsätze deklariert hatte, um nun geltend zu machen, diese träfen nicht zu. Somit sei der Nachweis der Unrichtigkeit der Schätzung nicht erbracht.

3.3.3 Wie zuvor in den Erwägungen 3.1.3 und 3.2.3 aufgezeigt, hat die Beschwerdeführerin bis zum Zeitpunkt der Fällung dieses Urteils für alle streit betroffenen Jahre keine geeigneten Belege, keine Umsatz- und Vorsteuerabstimmungen und für die Jahre 2016 und 2020 keine Bilanzen oder Erfolgsrechnungen eingereicht. Ohne nähere Begründung und nach wie vor ohne erforderliche Belege wird gestützt auf die mangelhafte Buchhaltung dennoch geltend gemacht, dass die vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch sei.

Dass die eingereichten Jahresrechnungen nicht den gesetzlichen Anforderungen genügen und ihnen keine Beweiskraft zukommt, wurde bereits ausführlich in Erwägung 3.1.3 dargetan. Diese vermögen somit – entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin – erst recht nicht zu belegen, dass die vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch ist. Der Beschwerdeführerin gelingt es vorliegend nicht, nachzuweisen, dass die Annahme der Vorinstanz hinsichtlich nicht deklarerter Mehrumsätze falsch ist resp., dass steuermindernde Vorsteuern bezahlt wurden. Allgemeine Kritik, wie sie die Beschwerdeführerin vorliegend vorbringt, reichen hierfür nicht aus (ausführlich: E. 2.8.2). Die Vorbringen der Beschwerdeführerin sind ungenügend substantiiert.

3.3.4 Insgesamt bringt die Beschwerdeführerin weiter nichts vor und auch den vorliegenden Aktenstücken ist nichts zu entnehmen, was die Ermessenseinschätzung der Vorinstanz als offensichtlich fehlerhaft zu qualifizieren vermöchte. Im Ergebnis misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis der Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung. Damit erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid als rechtmässig und die dagegen erhobene Beschwerde ist abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten auf Fr. 4'300.-- festzusetzen und 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 einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

4.2 Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 4'300.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Bojana Mirkovic

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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 ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: