



## Urteil vom 22. Januar 2026

---

Besetzung

Richterin Iris Widmer (Vorsitz),  
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Anna Begemann.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
(...),  
vertreten durch Mark Cagienard und Jens Lehmann, Rechts-  
anwälte,  
(...),  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Entstehung der Steuerforderung / Verzugszins  
(4. Quartal 2020).

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

Die A. \_\_\_\_\_ AG mit Sitz in (Sitz) (nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Auszug aus dem Handelsregister des Kantons (...) (Zweck). Sie ist seit dem (Datum) im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) eingetragen. Sie rechnet die Mehrwertsteuer nach der effektiven Abrechnungsmethode sowie nach vereinbarten Entgelten ab.

**B.**

**B.a** Mit Schreiben vom 25. Mai 2021 teilte die ESTV der Steuerpflichtigen mit, sie habe deren Abrechnung für das 4. Quartal 2020 überprüft. Mittels Ergänzungsabrechnung vom 25. Mai 2021 forderte sie für das 4. Quartal 2020 Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 1'347'500.– zzgl. Verzugszins ab Valutadatum (28. Februar 2021) nach. Als Korrekturgrund gab sie an, dass die Steuerpflichtige den Verkauf einer Immobilie vom 16. Dezember 2020 nicht deklariert habe.

**B.b** Die Steuerpflichtige wandte sich in Folge per E-Mail an die ESTV. Sie machte zusammengefasst geltend, der Verkauf der Immobilie sei im 1. Quartal 2021 deklariert worden. Dies sei nach ihrer Auffassung korrekt, da der Antritt der Liegenschaft (erst) im Januar 2021 erfolgt sei und bis zu diesem Zeitpunkt noch ein Rücktritt vom Kaufvertrag hätte erfolgen können. Überdies sei ein Vorkaufsrecht im Vertrag vorgesehen gewesen, welches vom Grundeigentümer innert 3 Monaten ab Vertragsunterzeichnung hätte geltend gemacht werden können.

**B.c** Die ESTV teilte der Steuerpflichtigen mit E-Mail vom 29. Juni 2021 zusammengefasst mit, dass sie diese Einschätzung nicht teile. Die Umsatzsteuerschuld entstehe bei der nach vereinbarten Entgelten abrechnenden Steuerpflichtigen mit der Rechnungsstellung. Der Kaufvertrag gelte nach der Praxis der ESTV als Rechnung und die Steuerforderung sei mit dessen Abschluss im 4. Quartal 2020 zu deklarieren.

**B.d** Mit Schreiben vom 27. Juli 2021 wandte sich die Steuerpflichtige über ihre Rechtsvertreter an die ESTV. Sie machte zusammengefasst geltend, der Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 sei unter der Suspensivbedingung der Nichtausübung des Vorkaufsrechts durch die (Eigentümerin des Grundstücks) geschlossen worden. Da im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 16. Dezember 2020 damit noch unsicher gewesen sei, ob die Leistung erbracht werde, könne der Kaufvertrag in diesem Zeitpunkt noch keine

Rechnung darstellen. Sie habe bis anhin bei optierten Käufen und Verkäufen von Liegenschaften für die Mehrwertsteuerfolgen stets nicht auf den Zeitpunkt des Kaufvertrags, sondern auf den Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Gefahr abgestellt. Die Entstehung der Steuerforderung im Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Gefahr resp. der Eintragung der Handänderung im Grundbuch sei sachgerechter. Die Abrechnung des Kaufpreises von Fr. 17'500'000.– in der Abrechnungsperiode 1. Quartal 2021 sei somit periodengerecht erfolgt. Die Korrekturabrechnung vom 25. Mai 2021 sei vollumfänglich zu stornieren. Sollte sich die ESTV dieser Auffassung nicht anschliessen, bitte sie um Erlass einer anfechtbaren Verfügung.

**B.e** Mit Schreiben vom 9. Dezember 2021 nahm die ESTV gegenüber der Steuerpflichtigen zu deren Vorbringen Stellung. Sie hielt zusammengefasst an ihrer Auffassung fest, wonach die bestrittene Nachbelastung zu Recht vorgenommen worden sei. Betreffend das weitere Vorgehen stellte sie der Steuerpflichtigen die Durchführung einer MWST-Kontrolle sowie die Möglichkeit der Anfechtung der hierbei ausgestellten Einschätzungsmitteilung in Aussicht.

### **C.**

**C.a** Die ESTV führte bei der Steuerpflichtigen an mehreren Tagen im Mai 2022 eine Kontrolle gemäss Art. 78 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) betreffend die Steuerperioden 2017 bis 2020 (Zeit vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2020) durch. Dabei stellte die ESTV abgesehen von dem streit betroffenen Umsatz aus Grundstückverkauf keine weiteren periodenfremd deklarierten Umsätze fest. Die Kontrolle wurde ohne Vornahme weiterer Aufrechnungen mittels Einschätzungsmitteilung Nr. (...) vom 12. Juli 2022 im Betrag von Fr. 0.– abgeschlossen. Die vor der Durchführung der Kontrolle vorgenommene Korrektur im Betrag von Fr. 1'347'500.– zu Lasten der Steuerpflichtigen wurde bei der Festsetzung der Steuerforderung betreffend die Steuerperiode 2020 mitberücksichtigt.

**C.b** Mit Schreiben vom 3. August 2022 teilte die Steuerpflichtige der ESTV mit, dass sie an ihrer «Anfechtung vom 27. Juli 2021» festhalte und weiterhin den Erlass einer einlässlich begründeten Verfügung fordere. Um die vorliegend strittige Frage verbindlich zu klären, müsse die Verfügung zudem zwingend die Steuerperioden 2020 und 2021 umfassen.

**C.c** Mit Schreiben vom 9. August 2022 bestätigte die ESTV den Eingang des Schreibens. Den seitens der Steuerpflichtigen vorgebrachten Vorschlag einer persönlichen Besprechung lehnte sie ab.

**C.d** Mit Verfügung vom 7. Mai 2024 setzte die ESTV die Steuerforderung gegenüber der Steuerpflichtigen betreffend die Steuerperioden 2017 bis 2021 (Zeit vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2021) gemäss Bst. B Ziff. II.4 der Erwägungen fest (Dispositiv-Ziff. 1). Die Steuerpflichtige schulde der ESTV für diese Steuerperioden über die von ihr für diesen Zeitraum insgesamt deklarierte Steuerschuld hinaus keine weiteren Mehrwertsteuern (Dispositiv-Ziff. 2). Infolge nicht periodengerechter Deklaration der Mehrwertsteuer schulde die Steuerpflichtige der ESTV für die Abrechnungsperiode 4. Quartal 2020 (Zeit vom 1. Oktober 2020 bis 31. Dezember 2020) Fr. 13'175.55 Verzugszins und habe diesen zu bezahlen (Dispositiv-Ziff. 3).

**C.e** Mit Eingabe vom 6. Juni 2024 erhob die Steuerpflichtige Einsprache gegen die Verfügung vom 7. Mai 2024. Sie beantragte, die Verfügung vom 7. Mai 2024 sei aufzuheben und die Steuerforderung sei gemäss ihren Deklarationen auf Fr. 3'526'229.– für die Steuerperiode 2020 und auf Fr. -2'844'328.– (zu ihren Gunsten) für die Steuerperiode 2021 festzusetzen. Es sei zudem auf die Erhebung eines Verzugszinses zu verzichten; unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV.

**C.f** Mit Schreiben vom 10. Juni 2024 bestätigte die ESTV den Eingang der Einsprache.

**C.g** Mit Einspracheentscheid vom 18. September 2024 wies die ESTV die Einsprache vom 6. Juni 2024 ab (Dispositiv-Ziff. 1). Sie setzte die Steuerforderung gegenüber der Steuerpflichtigen betreffend die Steuerperioden 2017 bis 2021 (Zeit vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2021) gemäss Bst. B Ziff. II.2.4 der Erwägungen fest (Dispositiv-Ziff. 2). Die Steuerpflichtige schulde der ESTV für diese Steuerperioden über die von ihr für diesen Zeitraum insgesamt deklarierte Steuerschuld hinaus keine weiteren Mehrwertsteuern (Dispositiv-Ziff. 3). Infolge nicht periodengerechter Deklaration der Mehrwertsteuer schulde die Steuerpflichtige der ESTV für die Abrechnungsperiode 4. Quartal 2020 (Zeit vom 1. Oktober 2020 bis 31. Dezember 2020) Fr. 13'175.55 Verzugszins und habe diesen zu bezahlen (Dispositiv-Ziff. 4).

**D.**

**D.a** Mit Eingabe vom 18. Oktober 2024 erhebt die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, es sei die Dispositiv-Ziff. 4 des Einspracheentscheids vom 18. September 2024 aufzuheben und es sei erwägungshalber festzustellen, dass sie die Mehrwertsteuer periodengerecht deklariert habe und der ESTV betreffend die Abrechnungsperiode 4. Quartal 2020 (Zeit vom 1. Oktober 2020 bis 31. Dezember 2020) keine Verzugszinsen schulde; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Bundes.

Zur Begründung hält sie zusammengefasst an ihrer Auffassung fest, wonach im Falle eines zivilrechtlich suspensiv-bedingten Kaufvertrages im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses keine Inrechnungstellung i.S.v. Art. 40 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 3 Bst. k MWSTG vorliege. Die Rechnung habe als im Zeitpunkt des Bedingungseintritts gestellt zu gelten, weshalb sie die Mehrwertsteuer korrekt in der Abrechnung für das 1. Quartal 2021 deklariert habe und keine Verzugszinsen für das 4. Quartal 2020 schulde.

**D.b** Mit Vernehmlassung vom 2. Dezember 2024 beantragt die ESTV, die Beschwerde vom 18. Oktober 2024 sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen und der Einspracheentscheid vom 18. September 2024 sei zu bestätigen.

**D.c** Mit Instruktionsverfügung vom 4. Dezember 2024 wurde der Beschwerdeführerin eine Kopie der Vernehmlassung übermittelt.

**D.d** Mit Eingabe vom 16. Mai 2025 übermittelten die Vertreter der Beschwerdeführerin dem Bundesverwaltungsgericht eine Honorarnote für ihre Bemühungen im Zusammenhang mit der Beschwerde.

*Auf die detaillierten Vorbringen der Parteien und die Beweismittel wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.*

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 18. September 2024 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Zudem ist die Vorinstanz eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

**1.2** Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG oder das MWSTG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG; Art. 81 Abs. 1 MWSTG).

**1.3** Der Einspracheentscheid ist an die Beschwerdeführerin adressiert, welche von diesem in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht betroffen ist und am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat. Sie ist daher zur Beschwerde legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

**1.4** Das Bundesverwaltungsgericht kann einen angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 VwVG).

**1.5** Die vorliegend zu beurteilende Sache betrifft die Steuerperioden 2020 und 2021. Somit ist in casu das MWSTG mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) in den in den Jahren 2020 und 2021 gültigen Fassungen massgebend. Darauf wird referenziert, sofern nicht explizit etwas anderes angegeben wird. Rechtsprechung, welche sich noch auf das alte Mehrwertsteuerrecht bezieht, wird zitiert, soweit sie auch für das neue Recht massgebend ist.

## **2.**

**2.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer). Die Steuer bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG; zur verfassungsmässigen Grundlage: Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]).

**2.1.1** Die Erhebung erfolgt nach den Grundsätzen der Wettbewerbsneutralität, der Wirtschaftlichkeit der Entrichtung und der Erhebung sowie der Überwälzbarkeit (Art. 1 Abs. 3 Bst. a, b und c MWSTG). Mit dem Verweis auf das Prinzip der Entrichtungswirtschaftlichkeit soll «deutlich werden, dass bei der Erhebung der Mehrwertsteuer den Bedürfnissen und Anliegen der steuerpflichtigen Unternehmen besondere Beachtung zu schenken ist» (Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 [nachfolgend: Botschaft vom 25. Juni 2008], 6938).

**2.1.2** Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige 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).

**2.1.3** Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil- bzw. vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist demnach nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des BGer 2C\_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 m.H.; Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.3; MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2025], Auslegung MWSTG N 24 ff.).

## **2.2**

**2.2.1** Die in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG genannte Übertragung von dinglichen Rechten an Grundstücken ist von der Steuer ausgenommen.

**2.2.2** Die steuerpflichtige Person kann grundsätzlich jede von der Steuer ausgenommene Leistung durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der Abrechnung versteuern («Option»; vgl. Art. 22 Abs. 1 MWSTG [in der auf die streitbetreffene Frage anwendbaren, seit dem 1. Januar 2018 gültigen Fassung {AS 2017 3575}]). Die Option durch offenen Ausweis der Steuer hat im Zeitpunkt der Rechnungsstellung zu erfolgen und die leistungsempfangende Person muss damit über die Steuer in

Kenntnis gesetzt werden (BGE 140 II 495 E. 3.4.1 f.). Als Medium für den offenen Ausweis der Steuer kommt daher nichts anderes als die Debitorenrechnung in Frage (BGE 140 II 495 E. 3.4.2, letzter Satz; Urteil des BGer 2C\_853/2021 vom 12. Mai 2022 E. 5.1; Urteile des BVGer A-642/2020 vom 5. Januar 2021 E. 3.4.3; A-7749/2016 vom 17. August 2017 E. 2.3.1 ff. [Entscheid bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C\_809/2017 vom 23. April 2019]).

**2.2.3** Die Option ist u.a. ausgeschlossen für Leistungen nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG, wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (Art. 22 Abs. 2 Bst. b in der seit dem 1. Januar 2018 gültigen Fassung [AS 2017 3575]). Soweit die steuerpflichtige Person nicht für die Versteuerung optiert, sind die in Art. 21 Abs. 2 MWSTG aufgeführten Leistungen nicht steuerbar (Art. 21 Abs. 1 MWSTG) und berechtigen den Steuerpflichtigen auch nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

## 2.3

**2.3.1** Art. 40 MWSTG regelt den Zeitpunkt der *Entstehung der Steuerforderung*. Im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten (Art. 40 Abs. 1 MWSTG) entsteht die Umsatzsteuerschuld:

- a. mit der Rechnungsstellung;
- b. mit der Ausgabe der Teilrechnung oder mit der Vereinnahmung der Teilzahlung, wenn die Leistungen zu aufeinander folgenden Teilrechnungen oder Teilzahlungen Anlass geben;
- c. mit der Vereinnahmung des Entgelts bei Vorauszahlungen für nicht von der Steuer befreite Leistungen sowie bei Leistungen ohne Rechnungsstellung.

Die Regelungen in Absatz 1 bilden dergestalt eine eigentliche Entstehungskaskade, mittels derer durch Verzahnung der verschiedenen Konstellationen Lückenlosigkeit für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld erreicht werden soll. In Absatz 1 Buchstabe b und c manifestiert sich sodann in Anlehnung an die Terminologie bei den direkten Steuern der Grundsatz der sog. «Mindest-Ist-Besteuerung» (vgl. GANI/ROCHAT PAUCHARD, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 40 N 6 ff.; MICHAEL BEUSCH, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2019], Art. 40 N 14 ff.). Gemäss diesem Grundsatz entsteht die Steuerforderung bei der Abrechnung nach vereinbarten

Entgelten grundsätzlich mit der Rechnungsstellung oder Teilrechnungsstellung, sofern das Entgelt nicht schon zuvor ganz oder teilweise vereinnahmt wurde (Urteile des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.1; A-1530/2006 vom 18. März 2008 E. 2.3, je m.w.H.). Abgestellt wird auf den *Zeitpunkt der Ausstellung* der Rechnung. Für die Entstehung ist dabei unbeachtlich, zu welchem Zeitpunkt die Rechnung dem Empfänger zugeht bzw. er diese empfängt (GANI/ROCHAT PAUCHARD, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 40 N 8; BEUSCH, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 40 N 11).

Die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten als Regelfall und die grundsätzliche Entstehung der Steuerforderung im Zeitpunkt der Rechnungsstellung sind denn auch in Korrelation mit der Systematik des Vorsteuerabzugs zu sehen. In diesem Fall kann der steuerpflichtige Leistungsempfänger die ihm überwälzte Steuer auf den Eingangsleistungen in dem Moment bzw. in derjenigen Abrechnungsperiode abziehen, in der er die Rechnung erhält (Art. 40 Abs. 1 erster Satz MWSTG; vgl. Urteil des BGer 2A.220/2003 vom 11. Februar 2004 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.1; A-1581/2006 vom 23. Juni 2008 E. 5.2.1 m.w.H.).

**2.3.2** Grundsätzlich bedarf es zur Entstehung der Steuerforderung der Verwirklichung sämtlicher Elemente des Steuertatbestandes im engeren Sinn und allfälliger «temporaler Zusatzbestimmungen» (BEUSCH, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 40 N 1 und 12; vgl. auch GANI/ROCHAT PAUCHARD, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 40 N 1; Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.2 m.w.H.).

Der Steuertatbestand ist jedoch vom Steueranspruch (Entstehung der Forderung) auseinanderzuhalten. Die Voraussetzung einer Leistung für die Steuerbarkeit hat nichts zu tun mit der zeitlichen Entstehung der Forderung oder ihrer Fälligkeit. Diese Faktoren hängen vielmehr von der gewählten Erhebungs- bzw. Abrechnungsmethode ab. Selbst wenn eine solche Lösung in Einzelfällen zu einer Situation führen kann, bei der die Steuerforderung entsteht, bevor ein steuerbarer Vorgang abgeschlossen ist, ist dies nicht zu beanstanden (Urteile des BVGer A-3115/2022 vom 21. Juni 2023 E. 2.3.1; A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.2; A-1385/2006 vom 3. April 2008 E. 4.2; A-1489/2006 vom 14. Januar 2008 E. 2.5). Erfüllt sich der Steuertatbestand im Nachhinein doch nicht, weil bspw. die Leistung nicht erbracht wird, fällt die Bedingung für die Entstehung der Steuerforderung nachträglich weg und das Steuerobjekt bleibt unverwirklicht. In diesen Fällen besteht eine Korrekturmöglichkeit gemäss Art. 41 MWSTG (Urteile des BVGer A-3115/2022 vom 21. Juni 2023 E. 2.3.1; A-2587/2020 vom

10. August 2021 E. 2.4.2; GANI/ROCHAT PAUCHARD, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 40 N 9b).

## **2.4**

**2.4.1** Gemäss Art. 3 Bst. k MWSTG gilt als Rechnung jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Aus dem Erfordernis der Abrechnung gegenüber einer Drittperson folgt, dass interne Dokumente keine Rechnungen im Sinne der Mehrwertsteuer sind. Eine Rechnung nach Art. 3 Bst. k MWSTG muss daher in Verkehr gebracht werden (Urteil des BVGer A-7749/2016 vom 17. August 2017 E. 2.3.1.2 m.w.H.; BÉATRICE BLUM, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 3 N 284).

**2.4.2** Gemäss Art. 26 Abs. 1 MWSTG hat der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen nach den Absätzen 2 und 3 genügt. Gemäss Art. 26 Abs. 2 MWSTG muss die Rechnung den Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin, den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin und die Art der Leistung eindeutig identifizieren und in der Regel folgende Elemente enthalten:

- a. den Namen und den Ort des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt, den Hinweis, dass er oder sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist, sowie die Nummer, unter der er oder sie eingetragen ist;
- b. den Namen und den Ort des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt;
- c. Datum oder Zeitraum der Leistungserbringung, soweit diese nicht mit dem Rechnungsdatum übereinstimmen;
- d. Art, Gegenstand und Umfang der Leistung;
- e. das Entgelt für die Leistung;
- f. den anwendbaren Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag; schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes.

**2.4.3** Gemäss Ziff. 2.1 der MWST-Info 16 «Buchführung und Rechnungsstellung» der ESTV (nachfolgend: MWST-Info 16) gelten als Rechnungen beispielsweise Quittungen, Kassenzettel, Verträge und Gutschriften des Leistungserbringers oder -empfängers, nicht aber Belastungsanzeigen für Kreditkartenzahlungen. Dies entspricht der in der Literatur vertretenen Auffassung (vgl. BLUM, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 3 N 290; FELIX GEIGER, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 3 N 70). In der Literatur wird weiter die Auffassung vertreten, in einem Vertrag könne vereinbart werden, dass in einem separaten Dokument, d.h. nicht mit dem Vertrag, über die Leistung abgerechnet werde. Die Vertragsparteien könnten derart bestimmen, welches Dokument die «Rechnung» sein solle (BLUM, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 3 N 290b mit Verweis auf TABEA LORENZ/DIEGO CLAVADETSCHER, Überwälzung der Mehrwertsteuer. Eine Auslegeordnung an der Schnittstelle von Steuer- und Privatrecht, Forum für Steuerrecht, 2024, S. 10 Ziff. 3.2.2.2).

**2.5** Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit, unter Vorbehalt der Art. 29 und 33 MWSTG, u.a. die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer als Vorsteuern abziehen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Die Inlandsteuer gilt gemäss Art. 59 Abs. 1 MWSTV als in Rechnung gestellt, wenn der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin für den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin erkennbar von diesem oder dieser die Mehrwertsteuer eingefordert hat.

## **2.6**

**2.6.1** Wird das vom Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin bezahlte oder mit ihm oder ihr vereinbarte Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt vereinbart wird, eine Anpassung der Umsatzsteuerschuld vorzunehmen (Art. 41 Abs. 1 MWSTG). Wird das von der steuerpflichtigen Person aufgewendete Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt bezahlt wird, eine Anpassung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

**2.6.2** Art. 41 MWSTG regelt die Auswirkungen, wenn die bereits entstandene Umsatzsteuerschuld oder der Anspruch auf Vorsteuerabzug nachträglich, also eben nach der erwähnten Entstehung, korrigiert werden müssen (BEUSCH, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 41 N 1; MARLISE RÜEGSEGER, MWST-Kommentar 2025, Art. 41 N 1). Art. 41 MWSTG entspricht inhaltlich – soweit vorliegend relevant – den ehemals geltenden Regelungen in den Art. 40, 43 Abs. 4 und 44 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom

2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300). Die Norm stellt sicher, dass bei Entgeltkorrekturen auf der Umsatzseite (Abs. 1) und der Aufwandseite (Abs. 2) eine Anpassung der Steuerforderung vorgenommen wird. Solche Korrekturen können zum Beispiel aufgrund von Rabatten, Rückvergütungen, Mängelrügen oder Rückerstattung wegen Rückgängigmachung der Lieferung erforderlich werden (Urteile des BVGer A-3115/2022 vom 21. Juni 2023 E. 2.3.2.2; A-2119/2021 vom 28. Juni 2021 E. 2.5 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_647/2021 vom 1. November 2021]; Botschaft vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, 6984). Das Entgelt wird demnach auch in denjenigen Fällen gemindert, in welchen der Leistungserbringer das Geschäft aus zwingenden zivilrechtlichen Gründen (bspw. Nichtigkeit oder Aufhebung des Vertrags wegen Willensmängeln) rückgängig machen musste (RÜEGSEGGER, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 41 N 5 mit Verweis auf BGE 149 II 290 E. 3.4.3; Urteil des BVGer A-3115/2022 vom 21. Juni 2023 E. 2.3.2.2).

**2.7** Die Mehrwertsteuer wird je Steuerperiode, die in der Regel mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, erhoben (Art. 34 MWSTG). Innerhalb dieser Steuerperiode erfolgt die Abrechnung in der Regel – und so auch vorliegend – vierteljährlich (aArt. 35 Abs. 1 Bst. a MWSTG in der vorliegend anwendbaren, bis 31. Dezember 2024 gültig gewesenen Fassung [AS 2009 5203]). Die steuerpflichtige Person hat jeweils innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode gegenüber der ESTV über die Steuerforderung abzurechnen (Art. 71 Abs. 1 MWSTG). Innert derselben Frist hat sie die Steuerforderung zu begleichen (Zahlungsfrist, Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Bei verspäteter Zahlung ist ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet (Art. 87 Abs. 1 MWSTG). Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) legt marktübliche Verzugs- und Vergütungszinssätze fest und passt diese periodisch an (Art. 108 Bst. a MWSTG). Der Zinssatz beträgt pro Jahr 4 % ab dem 1. Januar 2012 bzw. 4.75 % ab dem 1. Januar 2024 (vgl. Art. 108 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 Bst. e, Art. 4 Abs. 1 und Anhang 2 Ziff. 1 und 2 der Verordnung des EFD vom 10. September 2025 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze auf Aufgaben, Steuern und Sanktionen [Zinssatzverordnung EFD, SR 631.014; in Kraft seit dem 1. Januar 2026]). Die Zinssätze entsprechen dem damals gültigen Recht (Art. 4 Abs. 3 der Zinssatzverordnung EFD sowie Art. 1 Bst. f und Art. 4 Abs. 1 Bst. a und b der bis 31. Dezember 2025 gültig gewesenen Verordnung des EFD vom 25. Juni 2021 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze auf Abgaben und Steuern [AS 2021 432]).

**2.8** Art. 70 Abs. 1 MWSTG verpflichtet die mehrwertsteuerpflichtige Person zur ordnungsgemässen Buchführung nach handelsrechtlichen Grundsätzen.

**2.8.1** Die Buchführung, welche 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 Bundesgesetzes vom 30. März 2011 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [OR, SR 220]; Urteile des BVGer A-5551/2019 vom 14. Januar 2021 E. 2.4.2; A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.4.2; BLUM, MWSTG Kommentar 2019, Art. 70 MWSTG N 5 und 13). Gemäss Art. 958 Abs. 2 OR erfolgt die Rechnungslegung im Geschäftsbericht. Dieser enthält die Jahresrechnung (Einzelabschluss), die sich aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung und dem Anhang zusammensetzt (vgl. Art. 1 Abs. 2 und Art. 2 der Verordnung vom 24. April 2002 über die Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher [GeBüV, SR 221.431]; Urteil des BVGer A-2321/2021 vom 14. März 2023 E. 2.2.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_310/2023 vom 19. Dezember 2023]).

**2.8.2** Für die Zwecke der Mehrwertsteuer präzisiert die Verwaltungspraxis, dass die steuerpflichtige Person ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und derart einzurichten hat, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der Mehrwertsteuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen (MWST-Info 16, Ziff. 1.6.3; Urteil des BGer 2C\_650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 2.5.1; Urteile des BVGer A-2430/2019 vom 29. Dezember 2020 E. 2.6.1; A-720/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.4.1).

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 unter anderem im Rahmen des Erlasses der MWST-Info 16 Gebrauch gemacht. Diese enthält genaue Angaben dazu, wie eine derartige Buchführung auszugestaltet ist (MWST-Info 16, Ziff. 1.1 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen chronologisch fortlaufend aufgezeichnet werden, wobei dies zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung – und damit aktuell – zu geschehen hat (MWST-Info 16, Ziff. 1.3). Essentiell ist die sog. «Prüfspur», welche die formelle Dokumentation sicherstellt. Darunter zu verstehen ist die Verfolgung der

Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung (MWST-Info 16, Ziff. 1.5). Diese «Prüfspur» muss – auch stichprobeweise – ohne Zeitverlust jederzeit gewährleistet sein (BGE 140 II 495 E. 3.4.4). Bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten muss das Entgelt in der Steuerabrechnung derjenigen Abrechnungsperiode deklariert werden, in der die Leistungen in Rechnung gestellt worden sind (MWST-Info 16, Ziff. 1.8 [in der vorliegend anwendbaren, bis 4. Januar 2024 in Kraft gewesenen Fassung; in der ab dem 5. Januar 2024 gültigen Fassung wird präzisiert, dass es sich um erbrachte oder zukünftige Leistungen handeln kann]).

## 2.9

### 2.9.1

**2.9.1.1** Nach Art. 151 Abs. 1 OR ist ein Vertrag, dessen Verbindlichkeit vom Eintritt einer ungewissen Tatsache abhängig gemacht wird, als bedingt anzusehen. Die Einführung einer *Suspensivbedingung* in ein Rechtsgeschäft ermöglicht die Wahl eines Mittelwegs zwischen fehlender und vollumfänglicher Bindung: Die Parteien sind bereits in einem Schuldverhältnis gebunden, es besteht eine Anwartschaft (MARKUS WIDMER/RENATO CONSTANTINI, in: Widmer Lüchinger/Oser (Hrsg.), Basler Kommentar Obligationenrecht I, 8. Aufl. 2025 [nachfolgend BSK OR I], Art. 151 N 3). Der aufschiebend bedingte Vertrag ist tatbestandlich im Zeitpunkt des Abschlusses vollendet, nur seine Wirkung ist hinausgeschoben bis zum Eintritt der Bedingung (BGE 129 III 264 E. 3.2.2; CAROLINE VON GRAFFENRIED/HEINRICH HONSELL, in: Wildhaber/Häusermann/Honsell (Hrsg.), Kurzkommentar OR [nachfolgend: KUKO OR], 2. Aufl. 2025, Art. 151 N 8). Massgeblich für die Gültigkeitsvoraussetzungen ist der Zeitpunkt der Einigung, nicht der Zeitpunkt der Erfüllung der Bedingungen (WIDMER/CONSTANTINI, BSK OR I, Art. 151 N 9; VON GRAFFENRIED/ HONSELL, KUKO OR, Art. 151 N 8). Das Rechtsgeschäft bleibt bis zum Eintritt der Bedingung in der Schwebe. Der Eintritt der Bedingung führt bei der aufschiebenden Bedingung die Wirkung des Geschäfts *ipso iure* herbei (VON GRAFFENRIED/ HONSELL, KUKO OR, Art. 151 N 8). Für den Beginn der Wirkungen ist der Zeitpunkt massgebend, in dem die Bedingung in Erfüllung geht, sofern nicht auf eine andere Absicht der Parteien geschlossen werden muss (Art. 151 Abs. 2 OR). Die Parteien können entgegen der dispositiven Regel von Art. 151 Abs. 2 Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Einigung vereinbaren (Wirkung *ex tunc*) (WIDMER/CONSTANTINI, in: BSK OR I, Art. 151 N 10, 12).

**2.9.1.2** Ein Vertrag, dessen Auflösung vom Eintritt einer Bedingung abhängig gemacht worden ist, verliert seine Wirksamkeit mit dem Zeitpunkt, wo

die Bedingung in Erfüllung geht (Art. 154 Abs. 1 OR). Eine Rückwirkung findet in der Regel nicht statt (Art. 154 Abs. 1 OR). Wie bei der Suspensivbedingung (Art. 152 OR) besteht auch bei der *Resolutivbedingung* (Art. 154 OR) bis zum Entscheid über die Bedingung grundsätzlich ein Schwebezustand. Dieser bezieht sich aber nicht auf den Beginn der rechtsgeschäftlichen Wirkungen wie bei der Suspensivbedingung, sondern auf deren Fortbestand. Mit der Erfüllung der Bedingung erfolgt eine Rückabwicklung des Vertrages nach vertraglichen Regeln (MARKUS WIDMER/RENATO CONSTANTINI, BSK OR I, Art. 154 N 5, 6). Ob Suspensiv- oder Resolutivbedingung vorliegt, ist eine Frage der Parteivereinbarung, die notfalls durch Auslegung zu ermitteln ist (Urteil des BGer 4A\_213/2008 vom 29. Juli 2008 E. 4.3 f.). Im Zweifel ist nach der herrschenden Meinung Suspensivbedingung anzunehmen (BGE 56 II 203 E. 4; Urteil des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 2.2.3; VON GRAFFENRIED/HONSELL, KUKO OR, Art. 151 N 2).

**2.9.2** Ist ein Grundstückkauf bedingt abgeschlossen worden, so erfolgt die Eintragung in das Grundbuch erst, wenn die Bedingung erfüllt ist (Art. 217 Abs. 1 OR). Bedingte Grundstückkaufverträge sind damit zulässig. Art. 217 Abs. 1 OR gilt nach seinem Wortlaut nur für Suspensivbedingungen, denn nur dort kommt eine Eintragung nach Eintritt in Betracht. Resolutivbedingungen sind beim Grundstückkauf ausgeschlossen (BGE 129 III 264 E. 3.2.1 in fine; CORINNE ZELLWEGER-GUTKNECHT, BSK OR I, Art. 217 N 2).

**2.10** Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu den direkten Steuern ist gemäss dem steuerrechtlichen Realisationsprinzip bei Veräusserungen von Grundstücken gewöhnlich auf die öffentliche Beurkundung des Verpflichtungsgeschäfts abzustellen (Konkretisierung des «Soll»-Prinzips; Urteile des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 2.2.1; 2C\_835/2013 vom 16. Dezember 2014 E. 2.2), es sei denn, die Erfüllung sei ungewiss. Im Regelfall handelt es sich beim Verpflichtungsgeschäft um den Kaufvertrag (Art. 216 Abs. 1 OR). Auf das Verfügungsgeschäft (Grundbucheintrag; Art. 656 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 971 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]) oder den Übergang von Nutzen und Gefahr (Art. 220 OR) kommt es hingegen in der Regel nicht an (Urteile des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 2.2.1; 2C\_835/2013 vom 16. Dezember 2014 E. 2.2; 2C\_404/2013 vom 2. Mai 2014 E. 3.3.6; je m.w.H.). Die Massgeblichkeit des Verpflichtungsgeschäfts entfällt jedoch, wenn dieses unter einer Suspensivbedingung (Art. 151 ff. OR) steht. Die Praxis geht dahin, dass der suspensiv bedingte Anspruch erst realisiert wird, sobald die aufschiebende Bedingung

eingetreten ist (Urteile des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 2.2.2; 2C\_168/2012 / 2C\_169/2012 vom 1. März 2013 E. 2.2). Dies gilt aber nur, wenn der Vollzug tatsächlich ungewiss ist. Keine derartige Ungewissheit besteht, wenn sich die Verwirklichung der Suspensivbedingung als blosser Formalität darstellt (Urteil des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 2.2.2 m.H.).

### 3.

#### 3.1

**3.1.1** Die Beschwerdeführerin als Verkäuferin und die in (Land) domizilierte B. \_\_\_\_\_ als Käuferin schlossen am 16. Dezember 2020 einen Kaufvertrag über den Verkauf des Grundstücks (...) (selbständiges und dauerndes Baurecht) ab. Der Kaufpreis betrug Fr. 17'500'000.– zzgl. 7.7 % Mehrwertsteuer in Höhe von Fr. 1'347'500.–. Streitig und im vorliegenden Verfahren zu klären ist, ob der ausgewiesene Mehrwertsteuerbetrag von der Beschwerdeführerin in der Abrechnungsperiode 4. Quartal 2020 hätte deklariert werden müssen oder ob sie diesen zu Recht (erst) in der Abrechnungsperiode 1. Quartal 2021 deklariert hat. Damit zusammenhängend ist zu beurteilen, ob die von der ESTV verfügte Steuerfestsetzung für die Steuerperioden 2020 und 2021 rechtmässig erfolgt ist und ob der damit einhergehende Verzugszins in Höhe von Fr. 13'175.55 geschuldet ist.

**3.1.2** In tatsächlicher Hinsicht ist Folgendes festzuhalten:

Dem öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 (Beschwerdebeilage Nr. 2) ist unter Ziff. II.1. (Kaufpreis) zu entnehmen, dass der Kaufpreis auf Fr. 17'500'00.– festgesetzt wird und infolge Option durch die Verkäuferin auf dem Kaufpreis (kein Landanteil enthaltend) eine Mehrwertsteuer von 7.7 %, ausmachend Fr. 1'347'500.–, geschuldet ist. Der gesamte Kaufpreis beläuft sich gemäss Ziff. II.1. des Kaufvertrags «somit auf

Vertragsobjekt	CHF 17'500'000.00
7,7% MWST auf Preis Vertragsobjekt	CHF 1'347'500.00
Total (inkl. MWST)	<b>CHF 18'847'500.00».</b>

Die Beschwerdeführerin macht gemäss Ziff. II.4. des Kaufvertrags «von der Möglichkeit zur Option nach Art. 22 Abs. 1 MWSTG Gebrauch» und bestätigt unter Angabe der MWST-Nr., dass sie im UID-Register eingetragen ist. Weiter ist gemäss Ziff. II.4 im Verkaufspreis «die MWST zum gesetzlichen Satz, zurzeit 7,7%, für das Gebäude enthalten und wird im

Verkaufspreis separat nach den Bestimmungen von Art. 26 Abs. 1 und 2 MWSTG in Verbindung mit Art. 22 MWSTG ausgewiesen».

Gemäss Ziff. II.2. des Kaufvertrags (Tilgung des Kaufpreises) wird der Kaufpreis von total Fr. 18'847'500.– mit Valuta innerhalb von 5 Werktagen seit Erhalt der Zustimmungserklärung der (Eigentümerin des Grundstücks) oder nach Ablauf der Vorkaufsfrist gemäss Ziff. III.6. des Vertrags bezahlt.

Der Kaufvertrag darf / muss von der beurkundenden Notarin erst beim Grundbuchamt (...) angemeldet werden, wenn der gesamte Kaufpreis von Fr. 18'847'500.– bezahlt ist (Ziff. II.3. des Kaufvertrags). Auf eine Sicherstellung der Kaufpreiszahlung wird verzichtet.

Gemäss Ziff. III.6. des Kaufvertrags steht der Grundeigentümerin, der (Eigentümerin des Grundstücks), ein Vorkaufsrecht gemäss Art. 682 Abs. 2 ZGB zu:

«Der Vertrag wird erst beim Grundbuch angemeldet, wenn entweder die dreimonatige Frist zur Ausübung des Vorkaufsrechts unbenutzt abgelaufen ist oder eine Verzichtserklärung seitens der Berechtigten vorliegt oder das Ausübungsverfahren rechtskräftig abgeschlossen ist und die Verkäuferschaft gegenüber der Vorkaufsberechtigten ihre Eintragungsbewilligung erteilt hat. Wird ein Vorkaufsrecht ausgeübt, so fällt der Kaufvertrag ohne Kostenfolge seitens der Käuferschaft dahin» (Kaufvertrag Ziff. III.6).

Ziff. III.7. des Kaufvertrags hält fest, dass gemäss Ziff. VI.3. des Baurechtsvertrages vom (Datum) eine rechtsgeschäftliche Übertragung des Baurechtsgrundstückes zusätzlich der Genehmigung durch die Grundeigentümerin bedarf.

Gemäss Ziff. III.1. des Kaufvertrags (Nutzen und Gefahr) beginnen der Käuferschaft Nutzen und Gefahr am Vertragsobjekt per 1. Januar 2021. Diese Bestimmung hat «rein obligatorischen, d.h. nur unter den Parteien wirksamen Charakter. Der Eigentumsübergang und damit die dingliche Wirkung dieses Vertrages erfolgen mit der Grundbuchanmeldung».

Gemäss Ziff. III.22. ist auf den Kaufvertrag ausschliesslich schweizerisches Recht anwendbar, unter Ausschluss allfälliger Verweisungsnormen auf andere Rechtsordnungen.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2021 erteilte die (Eigentümerin des Grundstücks) unter Verzicht auf das ihr zustehende Vorkaufsrecht die Genehmigung zum Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 (Beschwerdebeilage Nr. 3). Der Kauf wurde in Folge im Grundbuch eingetragen (Beschwerdebeilage Nr. 4, Kopie Tagebucheintrag vom [Datum]).

**3.2** Die ESTV ist zusammengefasst der Auffassung, der Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020, mit welchem die Beschwerdeführerin für die Versteuerung des Entgelts aus der Veräusserung der Liegenschaft optierte, enthalte sämtliche Angaben nach Art. 26 Abs. 2 MWSTG. Der Vertrag sei auch in Verkehr gebracht worden. Es handle sich damit um eine Rechnung i.S.v. Art. 3 Bst. k MWSTG. Nach dem klaren Wortlaut von Art. 40 Abs. 1 Bst. a MWSTG und der diesbezüglichen Rechtsprechung, Praxis und Lehre sei die Umsatzsteuerschuld in Höhe von Fr. 1'347'500.– damit im Zeitpunkt der Rechnungsstellung bzw. des Vertragsabschlusses am 16. Dezember 2020 entstanden. Folglich sei sie in der MWST-Abrechnung betreffend das 4. Quartal 2020 zu deklarieren gewesen.

**3.3** Die Beschwerdeführerin ist dagegen zusammengefasst der Auffassung, der Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 sehe ein Vorkaufsrecht der (Eigentümerin des Grundstücks) vor und sei daher als zivilrechtlich suspensiv-bedingter Vertrag zu qualifizieren. Damit seien der Kaufvertrag und somit die Forderung erst mit der Verzichtserklärung der (Eigentümerin des Grundstücks) am 10. Februar 2021 *ex nunc* wirksam zustande gekommen. Der Kaufvertrag qualifiziere zwar als Rechnung i.S.v. Art. 3 Bst. k MWSTG, für den Zeitpunkt der Rechnungsstellung i.S.v. Art. 40 Abs. 1 Bst. a MWSTG sei aber – Art. 59 MWSTV folgend – auf den Zeitpunkt abzustellen, indem die Mehrwertsteuer vom Leistungsempfänger erkennbar eingefordert wurde. Dies sei vorliegend noch nicht im Vertragsschlusszeitpunkt am 16. Dezember 2020, sondern frühestens beim Eintritt der Bedingung (Nichtausübung des Vorkaufsrechts) der Fall gewesen. Eine mehrwertsteuerliche Beurteilung im Sinne der ESTV würde, so weiter die Beschwerdeführerin, zu einem völligen Bruch mit angestammten handelsrechtlichen Grundsätzen führen und gegen den Grundsatz der Entrichtungswirtschaftlichkeit verstossen.

### **3.4**

**3.4.1** Vorliegend ist zu Recht nicht (mehr) umstritten, dass der Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 eine Rechnung i.S.v. Art. 3 Bst. k MWSTG darstellt. Dieser enthält sämtliche in Art. 26 Abs. 2 MWSTG erwähnten Elemente (E. 2.4.2). Auch ist der Kaufpreis gemäss Ziff. II.2 innert 5

Werktagen seit Erhalt der Zustimmungserklärung der (Eigentümerin des Grundstücks) oder nach Ablauf der Vorkaufsfrist direkt zu bezahlen, ohne dass eine (erneute) Rechnungsstellung erfolgen würde (E. 3.1.2). Es wird somit direkt mit dem Kaufvertrag gegenüber der Käuferin über das Entgelt für die Leistung (Grundstückverkauf) abgerechnet. Überdies wird die Steuer im Kaufvertrag offen ausgewiesen, worauf Ziff. II.4 des Kaufvertrags ausdrücklich hinweist (E. 3.1.2).

**3.4.2** Nach dem Wortlaut von Art. 40 Abs. 1 Bst. a MWSTG entsteht die Umsatzsteuerschuld *mit der Rechnungsstellung* (frz.: *au moment de la facturation*; ital.: *al momento dell'emissione della fattura*) (E. 2.3.1). Insoweit sich die Beschwerdeführerin auf Art. 59 MWSTV beruft und geltend macht, es sei auf den Zeitpunkt abzustellen, in dem der Leistungserbringer vom Leistungsempfänger erkennbar die Mehrwertsteuer *einfordere*, kann ihr nicht gefolgt werden. Art. 59 MWSTV konkretisiert gemäss seinem Ingress Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG, der sich auf den Vorsteuerabzug bezieht. Umschrieben wird, unter welchen Voraussetzungen die Inlandsteuer als «in Rechnung gestellt» gilt, womit grundsätzlich ein Anspruch auf Vorsteuerabzug gemäss Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG besteht. Art. 40 Abs. 1 MWSTG enthält jedoch unterschiedliche Formulierungen für die Entstehung des *Anspruchs auf Vorsteuerabzug* (im Zeitpunkt des *Empfangs der Rechnung* im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten) und die Entstehung der *Umsatzsteuerschuld* (Entstehung u.a. mit der *Rechnungsstellung*) (vgl. zum Ganzen auch BEUSCH, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 40 N 11). Die in Art. 59 MWSTV enthaltene Formulierung kann daher nicht herangezogen werden, um den in Art. 40 Abs. 1 MWSTG verwendeten Begriff der «Rechnungsstellung» («*facturation*» / «*emissione della fattura*») zu erhellen.

**3.4.3** Auch aus dem zitierten Urteil des BGer 9C\_756/2023 vom 31. Juli 2024 kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Insoweit als das Bundesgericht dort in E. 3.3.1 festhält, der Gesetzeswortlaut stelle sowohl in Art. 28 Abs. 1 als auch in Art. 40 Abs. 1 MWSTG eindeutig «nicht auf den Leistungsempfang ab, sondern auf die Rechnung bzw. allenfalls – in Verbindung mit Art. 59 Abs. 1 MWSTV – auf die erkennbare Einforderung der Mehrwertsteuer durch den Leistungserbringer» ab, bezieht es sich unzweideutig auf den Vorsteuerabzug. Art. 40 Abs. 1 MWSTG sieht aber wie erwähnt (oben, E. 3.4.2) unterschiedliche Formulierungen für die Entstehung des Vorsteuerabzugs und der Umsatzsteuerschuld vor. Überdies ist vorliegend unstrittig, dass auf die Rechnung (und nicht den Leistungsempfang) abzustellen ist.

**3.4.4** Entscheidend ist somit, in welchem Zeitpunkt vorliegend die «Rechnungsstellung» erfolgte. Gemeint ist damit der Zeitpunkt der *Ausstellung* der Rechnung (E. 2.3.1). Da der streitbetreffene Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 datiert und als «Rechnung» i.S.v. Art. 3 Bst. k MWSTG qualifiziert, muss grundsätzlich der 16. Dezember 2020 als Datum der Rechnungsstellung gemäss Art. 40 Abs. 1 Bst. a MWSTG angesehen werden, wobei er mit diesem Datum auch als in Verkehr gebracht gilt (E. 2.4.1).

**3.5** Die Auffassung der Beschwerdeführerin, wonach die «Rechnungsstellung» vorliegend erst mit dem Verzicht der (Eigentümerin des Grundstücks) auf Ausübung des Vorkaufsrechts erfolgte, vermag nicht zu überzeugen:

### **3.5.1**

**3.5.1.1** Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts entsteht die Steuerforderung auch dann mit der Rechnungsstellung, wenn sich der Steuertatbestand im Nachhinein doch nicht erfüllt, weil bspw. die Leistung nicht erbracht wird und das Steuerobjekt somit unverwirklicht bleibt (E. 2.3.2). So hat das Bundesverwaltungsgericht etwa mit Bezug auf Anschlussgebühren an ein Elektrizitätswerk, die eine Stadt anlässlich der Erteilung von Baubewilligungen als «Kostendepot» in Rechnung stellte, festgehalten, dass die Steuer im Zeitpunkt der Rechnungsstellung zu fakturieren und abzuliefern sei, auch wenn die Rechnung erst bei Baubeginn (u.U. bis zu drei Jahre später) oder gar nie (falls die Baubewilligung letztlich nicht in Anspruch genommen wird) fällig werde (Urteil des BVGer A-1490/2006 vom 14. Januar 2008 E. 3.1 f. [bezugnehmend auf Art. 43 Abs. 1 Bst. a MWSTG {AS 2000 1300}]).

**3.5.1.2** Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, das zitierte Urteil sei vorliegend nicht einschlägig, da es um eine im Zeitpunkt der Rechnungsstellung noch suspensiv-bedingte *Leistungserbringung* gehe. Beim Kaufvertrag vom 16. Dezember 2020 handle es sich dagegen um eine «suspensiv-bedingte Rechnung bzw. einen suspensiv-bedingten Vertrag». Dieser wirke zivilrechtlich erst im Zeitpunkt des Bedingungseintritts *ex nunc* und nicht rückwirkend auf den Vertragsschluss (*ex tunc*).

**3.5.1.3** Vorausschickend ist festzuhalten, dass die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen nicht in erster Linie aus einer zivil- bzw. vertragsrechtlichen Sicht zu erfolgen hat (E. 2.1.3).

Der Beschwerdeführerin kann insoweit zugestimmt werden, als der Grundstückkaufvertrag vom 16. Dezember 2020 bedingt abgeschlossen wurde

und das Verfügungsgeschäft (Eintragung ins Grundbuch) sowie die Tilgung des Kaufpreises nach dem Wortlaut des Vertrags erst erfolgen sollen, wenn die (Eigentümerin des Grundstücks) auf ihr gesetzliches Vorkaufsrecht verzichtet hat bzw. die dreimonatige Ausübungsfrist unbenutzt verstrichen ist. Wird das Vorkaufsrecht ausgeübt, fällt der Kaufvertrag dahin (E. 3.1.2; Ziff. II.2. und III.6. des Kaufvertrages). Dabei kann mit der Beschwerdeführerin zumindest mit Bezug auf die Klauseln betreffend Tilgung des Kaufpreises und Eintragung im Grundbuch von einer Suspensivbedingung ausgegangen werden, zumal die rechtsgeschäftlichen Wirkungen bis zum Eintritt der Bedingung aufgeschoben sind (E. 2.9.1.1; vgl. Urteil des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018 E. 3.3 für eine vergleichbare Konstellation). Daraus kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass der Vertrag bzw. die Rechnung erst mit Eintritt der Bedingung *ausgestellt* wurde bzw. die *Rechnungsstellung* erst dann erfolgte. Der Vertrag vom 16. Dezember 2020 war tatbestandlich im Zeitpunkt des Abschlusses vollendet; lediglich dessen Wirkungen waren – zumindest teilweise – aufgeschoben (E. 2.9.1.1). Auch haben die Vertragsparteien darauf verzichtet, eine separate Rechnungsstellung auf den Zeitpunkt des Bedingungseintritts vorzusehen. Damit gilt der Vertrag vom 16. Dezember 2020 als massgebliche Rechnung und dieser wurde zweifelsfrei am 16. Dezember 2020 ausgestellt bzw. unterzeichnet. Auf die Wirkungen des Rechtsgeschäfts kann – dem Urteil des BVGer A-1490/2006 vom 14. Januar 2008 folgend – gerade nicht abgestellt werden, wenn es um den Begriff der «Rechnungsstellung» bzw. des Entstehens der Umsatzsteuerschuld geht. Insofern ist der vorliegende Sachverhalt – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin – mit dem dem Urteil des BVGer A-1490/2006 vom 14. Januar 2008 zugrunde liegenden Sachverhalt vergleichbar.

In der Literatur wurde zu den im Urteil des BVGer A-1490/2006 vom 14. Januar 2008 aufgeworfenen Rechtsfragen festgehalten, die Entstehung der Steuerforderung an die Rechnungsstellung (und nicht den Entstehungszeitpunkt des Steuerobjekts) zu knüpfen, sei ein wichtiger und wirkungsvoller Schritt zur Vereinfachung der Feststellung des Zeitpunkts der Entstehung der Steuerforderung gewesen. Diese Vereinfachung greife aber nur, wenn eine zeitliche Nähe zwischen Rechnungsstellung und Leistungserbringung gegeben sei, da sich andernfalls Schwierigkeiten aus anderen Bestimmungen der Mehrwertsteuer (insb. hinsichtlich des anwendbaren Rechts bzw. Steuersatzes sowie der Verjährung der Steuerforderung) ergeben würden (BÉATRICE BLUM, Entstehung der Steuerforderung vor dem Steuerobjekt – Entscheid über den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung einer Leistung mit vorzeitiger Rechnungsstellung, in: Michael

Beusch [Hrsg.], Entwicklungen im Steuerrecht 2009, S. 331, 335 ff.). Im vorliegenden Fall liegen zwischen dem Zeitpunkt der Rechnungsstellung (Vertrag vom 16. Dezember 2020) und der Leistungserbringung (Grundbuchanmeldung vom [Datum]) weniger als drei Monate und es stellen sich weder Fragen hinsichtlich der Verjährung der Steuerforderung noch hinsichtlich des anwendbaren Rechts oder Steuersatzes. Die geäusserte Kritik ist damit zumindest im vorliegenden Fall nicht geeignet, eine Änderung der Rechtsprechung zu begründen.

### **3.5.2**

**3.5.2.1** Für die Zwecke der direkten Steuern ist – dem Realisationsprinzip folgend – das in der betreffenden Steuerperiode realisierte Einkommen massgebend (statt vieler: Urteil des BGer 2C\_1019/2020 vom 29. Dezember 2022 E. 3.3; PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2019, Art. 41 N 14). Die Beschwerdeführerin macht sinngemäss geltend, ein suspensiv bedingter Grundstückkaufvertrag sei für die Zwecke der Mehrwertsteuer gleich zu behandeln wie für die direkten Steuern. Sie verweist auf das Urteil des BGer 2C\_705/2017 vom 10. August 2018, gemäss welchem das Verpflichtungsgeschäft im Sinne der direkten Steuern dann nicht massgeblich ist, wenn dieses unter einer Suspensivbedingung steht, deren Vollzug tatsächlich ungewiss ist. Ein in diesem Sinne suspensiv bedingter Anspruch gilt gemäss dieser Rechtsprechung erst dann als realisiert, sobald die aufschiebende Bedingung eingetreten ist (vgl. E. 2.10).

**3.5.2.2** Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass das MWSTG die Entstehung der Steuerforderung autonom regelt und dabei zwischen den Methoden der Abrechnung nach vereinbarten und vereinnahmten Entgelten unterscheidet. Im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten entsteht die Steuerforderung wie ausgeführt grundsätzlich mit der Rechnungsstellung und nicht mit der Vereinnahmung des Entgelts oder der erkennbaren Einforderung desselben (Art. 40 MWSTG; E. 2.3). Die Rechtsprechung zum direktsteuerlichen Realisationsprinzip lässt sich damit zumindest für die vorliegend streitbetreffene Methode der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten nicht heranziehen.

### **3.5.3**

**3.5.3.1** Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, die ESTV stelle im Zusammenhang mit optiert gestalteten Mietverträgen für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld selbst nicht auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ab. Sie verweist auf die MWST-Branchen-Info Nr. 17

«Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien» der ESTV (nachfolgend: MBI 17). Gemäss Ziff. 6.1 MBI 17 «Formelle Anforderungen an Mietverträge bei optierten Mietverhältnissen» «empfiehlt es sich, die Mietverträge stets so auszugestalten, dass sie den Anforderungen an die Rechnungsstellung gemäss Art. 26 Abs. 2 MWSTG genügen (...)». Beim Mieter «besteht bei wiederkehrenden Zahlungen an den Vermieter auf der Grundlage dieses schriftlichen Vertrages Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern die Voraussetzungen (Art. 28 MWSTG) erfüllt sind». Wenn der Mietvertrag – so die Beschwerdeführerin – als «Rechnung» angesehen würde, müsste bereits bei Vertragsabschluss über sämtliche Mieten bis zum Ende der Laufzeit mehrwertsteuerlich abgerechnet werden. Dies sei offensichtlich nicht der Fall, denn der Mietvertrag enthalte die Abrede, dass die Mietzinszahlungen periodisch geschuldet und somit nicht bereits als bei Vertragsabschluss «in Rechnung gestellt» zu verstehen seien.

**3.5.3.2** Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist kein Widerspruch zur Praxis der ESTV zu erkennen. Die Ziff. 6.1 MBI 17 enthält keine Ausführungen zur Entstehung der Steuerforderung. Wie die Vorinstanz in der Vernehmlassung nachvollziehbar ausführt, zielt die in Ziff. 6.1 MBI 17 enthaltene *Empfehlung* betreffend die Ausgestaltung von Mietverträgen auf Miet- bzw. Dauerschuldverhältnisse ab, bei denen regelmässig keine Maximallaufzeit vereinbart wird. Bei diesen sei es – so weiter die Vorinstanz – nicht möglich, bereits bei Vertragsabschluss über sämtliche Mieten bis zum Ende der Laufzeit abzurechnen. Soweit in einem befristeten Mietvertrag mit festgelegter Laufzeit das optierte Mietentgelt für die gesamte Laufzeit in Rechnung gestellt werde, entstehe die Umsatzsteuerschuld bei einer nach vereinbarten Entgelten abrechnenden steuerpflichtigen Person gemäss Art. 40 Abs. 1 Bst. a MWSTG auch für das gesamte Mietentgelt im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses. Zumal der Kaufpreis im Vertrag vom 16. Dezember 2020 exakt bestimmt wurde und es sich auch nicht um ein Dauerschuldverhältnis mit offener Laufzeit handelt, kann die Beschwerdeführerin aus der diesbezüglichen Praxis nichts zu ihren Gunsten ableiten.

### **3.5.4**

**3.5.4.1** Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die von der Vorinstanz vorgenommene mehrwertsteuerliche Beurteilung führe zu einem Bruch mit angestammten handelsrechtlichen Grundsätzen. Buchhalterisch und steuerlich im Sinne des Massgeblichkeitsprinzips sei die Kaufpreisforderung erst mit Eintritt der Suspensivbedingung zu erfassen. Sie (die Beschwerdeführerin) müsste demnach eine «Schattenbuchhaltung»

rein für Mehrwertsteuerzwecke führen. Solche Unstimmigkeiten gälte es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu vermeiden.

Schliesslich verstosse die Auslegungsweise der Vorinstanz – so weiter die Beschwerdeführerin – auch gegen den Grundsatz der Entrichtungswirtschaftlichkeit. Sie (die Beschwerdeführerin) hätte nach der Auslegung der Vorinstanz die Steuerforderung in Höhe von Fr. 1'347'500.– vorfinanzieren und (isoliert betrachtet) der ESTV abliefern müssen, ungeachtet der Tatsache, dass das Zustandekommen des Kaufvertrags suspensiv bedingt und von der Einwilligung der (Eigentümerin des Grundstücks) abhängig gewesen sei. Angesichts der hohen Volumina pro Transaktion bei steuerpflichtigen Unternehmen der Immobilienbranche könne eine Kumulation solcher Vorkommnisse zu einem «ernsthaften Liquiditätsthema» werden. Überdies würden Steuerbeträge, welche aufgrund von nachträglichen Korrekturabrechnung zurückerstattet werden müssten, im Rahmen des Selbstveranlagungsverfahrens nicht bzw. erst ab dem Zeitpunkt einer allfälligen verspäteten Rückzahlung verzinst.

**3.5.4.2** Gemäss Art. 70 Abs. 1 MWSTG kann die ESTV ausnahmsweise über die handelsrechtlichen Grundsätze hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer unerlässlich ist. Die Verwaltungspraxis präzisiert, dass ihre Geschäftsbücher derart einzurichten hat, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der Mehrwertsteuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Dazu gehört auch, dass das Entgelt bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten in der Steuerabrechnung derjenigen Abrechnungsperiode deklariert werden, in der die Leistungen in Rechnung gestellt worden sind (E. 2.8.2). Dies ergibt sich aus den anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen und ist insofern nicht zu beanstanden. Einen Verstoss gegen den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung kann darin nicht erblickt werden.

Auch insoweit als die Beschwerdeführerin den Grundsatz der Entrichtungswirtschaftlichkeit der Mehrwertsteuer verletzt sieht, kann ihr nicht gefolgt werden. Gemäss diesem Grundsatz ist bei der Erhebung der Mehrwertsteuer den Bedürfnissen und Anliegen der steuerpflichtigen Unternehmen besondere Beachtung zu schenken (vgl. E. 2.1.1). Die in Art. 1 Abs. 3 MWSTG enthaltenen Grundsätze begründen jedoch keine unmittelbaren Rechtsansprüche (DIEGO CLAVADETSCHER/RALF IMSTEPF, MWSTG-Kommentar 2025, Art. 1 N 151). Überdies dient die Anknüpfung der Entstehung

der Steuerforderung an die Rechnungsstellung (auch) der Vereinfachung der Feststellung des Zeitpunkts der Entstehung der Steuerforderung (E. 3.5.1.3), was ebenfalls einem Bedürfnis der steuerpflichtigen Unternehmen entsprechen dürfte. Schliesslich entsteht die Umsatzsteuerschuld im Falle der Abrechnung nach *vereinnahmten* Entgelten im Zeitpunkt der Bezahlung (Art. 40 Abs. 2 MWSTG). Es stand bzw. steht der Beschwerdeführerin offen, einen Antrag auf Abrechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten zu stellen (Art. 39 Abs. 2 MWSTG) und damit die von ihr geschilderten Liquiditätsprobleme zu vermeiden.

**3.5.5** Zusammengefasst hat die Vorinstanz zu Recht erkannt, dass die Steuerforderung mit der Rechnungsstellung im Kaufvertrag am 16. Dezember 2020 entstanden ist. Die von der Vorinstanz verfügte Steuerfestsetzung für die Steuerperioden 2020 und 2021 ist demnach zu bestätigen.

### **3.6**

**3.6.1** Die steuerpflichtige Person hat jeweils innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode gegenüber der ESTV über die Steuerforderung abzurechnen und innerhalb derselben Frist die Steuerforderung zu begleichen. Bei verspäteter Zahlung ist ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet (vgl. E. 2.7).

**3.6.2** Die Beschwerdeführerin hat den streitbetroffenen Mehrwertsteuerbetrag in Höhe von Fr. 1'347'500.– (erst) am 28. Mai 2021 mittels Zahlung betreffend das 1. Quartal 2021 beglichen. Die ESTV hat ihr demnach zu Recht einen Verzugszins von 4 % pro Jahr (pro rata gerechnet auf 88 Verzugstage) in Rechnung gestellt (E. 2.7). In rechnerischer Hinsicht wird der Verzugszins in Höhe von Fr. 13'175.55 nicht bestritten.

**3.7** Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen und der Einspracheentscheid vom 18. September 2024 zu bestätigen.

### **4.**

**4.1** Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'300.– festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), wobei der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden ist.

**4.2** Eine Parteienschädigung ist entsprechend nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*(Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.)*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'300.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Iris Widmer

Anna Begemann

**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:

Zustellung erfolgt an:

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