



Abteilung I
A-760/2024

Urteil vom 16. Juli 2025

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

X. _____ AG, ...,
vertreten durch
Diego Clavadetscher, Rechtsanwalt, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Zeitpunkt Anspruch Vorsteuerabzug (Steuerperiode 2020).

Sachverhalt:

A.

Die X. _____ AG mit Sitz in Bern bezweckt unter anderem das Erbringen von Notariats- und anderen Rechtsdienstleistungen. Sie ist seit dem 1. Juli 2022 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen und rechnet nach der effektiven Methode und nach vereinbartem Entgelt ab. Die X. _____ AG ist die Rechtsnachfolgerin der Kollektivgesellschaft X. _____ (nachfolgend: Steuerpflichtige). Per 30. Juni 2022 übertrug die Steuerpflichtige ihre Aktiven und Passiven auf die neu gegründete X. _____ AG. Die Steuerpflichtige war vom 1. Januar 2011 bis zum 30. September 2022 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen und rechnete vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2015 nach der Saldosteuersatzmethode ab. Per 1. Januar 2016 wechselte sie zur Abrechnung nach der effektiven Methode. Die Steuerpflichtige rechnete nach vereinbartem Entgelt ab. Am 23. Dezember 2022 wurde die Steuerpflichtige aufgelöst, liquidiert und im Handelsregister gelöscht.

B.

B.a Am 6. Dezember 2019 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) im Rahmen der Kontrolle der «A. _____ Gruppe» insbesondere Mehrwertsteuerkontrollen bei der Steuerpflichtigen und der B. _____ AG, ebenfalls mit Sitz in Bern, durch.

B.b Mit Einschätzungsmittelung (EM) Nr. [...] vom 17. Januar 2020 betreffend die B. _____ AG forderte die ESTV unter anderem Steuern im Betrag von Fr. 68'513.80 (6.1 % von Fr. 1'123'177.–) nach, weil die B. _____ AG in den Jahren 2014 und 2015 der ihr nahestehenden Steuerpflichtigen diverse Leistungen (Zurverfügungstellen von Personal, Verwaltung, administrative Leistungen usw.) erbracht hatte, ohne dafür Rechnung zu stellen und die Umsätze bei der ESTV abzurechnen. Gemäss Kontrollbericht vom 7. Januar 2020 wurden die bei der B. _____ AG aufgerechneten Inlandsteuern bei der Steuerpflichtigen nicht als Vorsteuern abgezogen, weil die Steuerpflichtige in den betroffenen Steuerperioden nach der Saldosteuersatzmethode abgerechnet hatte (Vorinstanzliche Akten [nachfolgend: act.] 3 S. 29). Entsprechend wurde der Steuerpflichtigen in der EM Nr. [...] vom 20. Januar 2020 betreffend die Steuerpflichtige hinsichtlich des beschriebenen Sachverhalts in den Steuerjahren 2014 und 2015 keine Korrektur des Vorsteuerabzugs zugunsten der Steuerpflichtigen vorgenommen (act. 3 S. 20 f.).

B.c Mit Schreiben vom 20. Februar 2020 erhob die Steuerpflichtige «Einsprache» gegen die EM Nr. [...] vom 20. Januar 2020. Mit E-Mail vom 10. März 2020 zog sie die «Einsprache» wieder zurück und bezahlte die Steuernachforderung gemäss besagter EM Nr. [...] von Fr. 2'546.– am 23. März 2020 ohne Vorbehalt.

B.d Mit Rechnung vom 30. Dezember 2020 stellte die B. _____ AG der Steuerpflichtigen die «Rückerstattung nicht abgerechnete MWST aus den Jahren 2014 und 2015» mit einem Gesamtbetrag von Fr. 1'218'579.90 (Erbrachte Leistungen für das Jahr 2014 von Fr. 623'787.70 + Erbrachte Leistungen für das Jahr 2015 von Fr. 499'389.05 + Verzugszinsen von Fr. 8'280.90 + Mehrwertsteuer [7.7 %] von Fr. 87'122.25) in Rechnung. Während für die erbrachten Leistungen für die Jahre 2014 und 2015 in der gleichen Rechnung Gutschriften in gleicher Höhe gewährt wurden (Fr. 623'787.70 und Fr. 499'389.05), wurden die Verzugszinsen von Fr. 8'280.90 und die Mehrwertsteuern von Fr. 87'122.25, d.h. ein total zu überweisender Betrag von Fr. 95'403.15 effektiv in Rechnung gestellt.

B.e Da die Steuerpflichtige die MWST-Abrechnung für das 4. Quartal 2020 nicht fristgerecht einreichte, schätzte die ESTV den geschuldeten Steuerbetrag am 30. Juni 2021 provisorisch auf Fr. 4'100.–.

B.f Am 14. Dezember 2021 reichte die Steuerpflichtige die MWST-Abrechnung für das 4. Quartal 2020 ein. Sie deklarierte ein Guthaben von Fr. 82'337.45. Das Guthaben resultierte namentlich aus den geltend gemachten Vorsteuern auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand von Fr. 92'992.–. Mit Schreiben vom 14. Dezember 2021 ersuchte die ESTV die Steuerpflichtige um schriftliche Stellungnahme zu den im 4. Quartal 2020 geltend gemachten Vorsteuern und um Zusendung eines detaillierten Vorsteuerjournals vom 1. Oktober 2020 bis 31. Dezember 2020.

B.g Mit E-Mails vom 16. und 21. Dezember 2021 übermittelte die Steuerpflichtige die gewünschten Unterlagen und nahm zu den im 4. Quartal 2020 geltend gemachten Vorsteuern Stellung.

B.h Mit Schreiben vom 24. Dezember 2021 teilte die Rechtsvertretung der Steuerpflichtigen der ESTV mit, dass die «B. _____ GmbH» die Angelegenheit betreffend die Leistungen an die Steuerpflichtige abgeschlossen habe, indem sie der Steuerpflichtigen die Rechnung vom 31. Dezember 2020 ausgestellt, verbucht und gegenüber der ESTV abgerechnet habe. Weiter teilte sie der ESTV mit, dass die Steuerpflichtige in ihrer MWST-

Abrechnung Q4/2020 den entsprechenden Betrag als Vorsteuerabzug geltend gemacht habe.

B.i Mit Schreiben vom 14. Januar 2022 korrigierte die ESTV den provisorisch bestimmten Steuerbetrag für das 4. Quartal 2020 und verweigerte dabei die Vorsteuern im Zusammenhang mit den am 30. Dezember 2020 in Rechnung gestellten Mehrwertsteuern für Leistungen aus dem Jahr 2014 und 2015. Die ESTV begründete die Korrektur damit, dass es sich um ein nicht mehrwertsteuerkonformes Vorgehen handle, weil die Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Leistungserbringung mit Saldosteuersatz abgerechnet habe.

B.j Mit E-Mail vom 25. Januar 2022 bestritt die Steuerpflichtige die Korrektur des provisorisch bestimmten Steuerbetrags für das 4. Quartal 2020 vom 14. Januar 2022 resp. die darin vorgenommene Aufrechnung und ersuchte um den Erlass einer Verfügung. Weiter hielt sie fest, dass sämtliche Zahlungen im Zusammenhang mit den besagten Aufrechnungen unter Vorbehalt geleistet würden und einzig mit dem Zweck erfolgten, den Zinsenlauf zu unterbrechen.

C.

Mit Verfügung vom 22. Dezember 2023 korrigierte die ESTV den Vorsteuerabzug für das 1. Quartal 2020 um den Betrag von Fr. 74'010.– und für das 4. Quartal 2020 um den Betrag von Fr. 90'516.60 jeweils zu ihren Gunsten und setzte die Steuerforderung der Steuerpflichtigen für die Steuerperiode 2020 auf Fr. 9'892.10 zuzüglich Verzugszins zu ihren Gunsten fest.

D.

Gegen diese Verfügung erhob die Rechtsnachfolgerin der Steuerpflichtigen am 30. Januar 2024 Einsprache bei der ESTV mit dem Antrag, die Rechtsschrift als Sprungbeschwerde im Sinne von Art. 83 Abs. 4 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) entgegenzunehmen. In der Sache beantragt sie die Aufhebung der angefochtenen Verfügung und die Festsetzung der Steuerforderung für die Steuerperiode 2020 auf Fr. 80'624.55 (Fr. 90'516.65 abzüglich Fr. 9'892.10) zugunsten der Steuerpflichtigen, zuzüglich dem gesetzlich geschuldeten Vergütungszins; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Die ESTV kam dem Antrag der Rechtsnachfolgerin der Steuerpflichtigen (nachfolgend: Beschwerdeführerin) um Weiterleitung der Einsprache

(nachfolgend: Beschwerde) als Sprungbeschwerde ans Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 2. Februar 2024 nach.

E.

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 28. März 2024 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

F.

Mit unaufgeforderter Stellungnahme vom 9. April 2024 äusserte sich die Beschwerdeführerin zur Vernehmlassung der Vorinstanz vom 28. März 2024.

Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit diese für den Entscheid wesentlich sind – 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. 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 MWSTG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG, Art. 81 Abs. 1 MWSTG).

1.3 Angefochten ist vorliegend die Verfügung der Vorinstanz vom 22. Dezember 2023. Diese ist einlässlich begründet. Die Vorinstanz hat die dagegen gerichtete Einsprache vom 2. Februar 2024 – auf Antrag der Beschwerdeführerin – als Sprungbeschwerde im Sinne von Art. 83 Abs. 4 MWSTG an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet (Sachverhalt Bst. D). Letzteres ist somit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktionell zuständig (statt vieler: Urteile des BVGer A-3115/2022 vom 21. Juni 2023 E. 1.2, A-6454/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 1.2 mit Hinweisen).

1.4 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten.

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

1.6 Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet die Verfügung der Vorinstanz vom 22. Dezember 2023. 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).

Vorliegend beantragt die Beschwerdeführerin zwar die Aufhebung der angefochtenen Verfügung. Materiell wird aber nicht die vollständige Verfügung, sondern einzig der verweigerte Vorsteuerabzug im Betrag von Fr. 90'516.65 beanstandet. Dementsprechend bildet vorliegend nur dieser verweigerte Vorsteuerabzug den Streitgegenstand. Die restlichen von der Vorinstanz vorgenommenen Korrekturen sind nicht bestritten und damit nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens vor Bundesverwaltungsgericht.

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

2.2.1 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.

2.2.2 Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht gemäss Art. 40 Abs. 1 MWSTG bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung. Im Gegensatz dazu entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Falle der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten gemäss Art. 40 Abs. 2 MWSTG im Zeitpunkt der Bezahlung. Die Abrechnungsart gilt unabhängig von der Abrechnungsmethode (vgl. dazu Art. 106 f. der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]). Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, welcher nach vereinbartem Entgelt abrechnet, soll aber nicht ausgeschlossen sein, wenn der Leistungserbringer dem Leistungsempfänger zwar die Steuer belastet, ihm aber ausnahmsweise keine Rechnung im Sinne von Art. 3 Bst. k MWSTG ausstellt (vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [Botschaft MWSTG], BBl 2008 6885, 6934 f.). Art. 59 Abs. 1 MWSTV stellt deshalb klar, dass die Inlandsteuer als in Rechnung gestellt gilt, wenn der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin für den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin erkennbar von diesem oder dieser die Mehrwertsteuer eingefordert hat (zum Ganzen: Urteil des BGer 9C_756/2023 vom 31. Juli 2024 E. 3.1). Art. 59 Abs. 2 MWSTV stellt weiter klar, dass die Leistungsempfängerin nicht prüfen muss, ob die Mehrwertsteuer zu Recht eingefordert wurde. Weiss er oder sie aber, dass die Person, die die Mehrwertsteuer überwälzt hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (Art. 59 Abs. 2 MWSTG; ausführlich: BEATRICE BLUM, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2025 [nachfolgend: MWST-Kommentar], Art. 27 N 1).

2.2.3 Das Bundesgericht hat mit Urteil vom 31. Juli 2024 festgehalten, dass die Voraussetzungen für die Geltendmachung von Vorsteuern erst im Zeitpunkt der Rechnungsstellung und nicht bereits im Zeitpunkt des Leistungsempfangs erfüllt sein müssen. Dies ergebe sich eindeutig aus dem klaren Wortlaut von Art. 28 Abs. 1 und Art. 40 Abs. 1 MWSTG, weshalb es keinen

Grund gebe, auslegungsweise von diesem klaren Wortlaut abzuweichen (Urteil des BGer 9C_756/2023 vom 31. Juli 2024 E. 3.3.1 f.). Für das Recht zum Vorsteuerabzug komme es nicht auf den Empfang der Leistung an. Zeitpunkt und Umfang des Vorsteuerabzugs müssten vielmehr von der Nutzung bzw. vom Konsum der vorsteuerbelasteten Leistung abhängen, und zwar über die gesamte Nutzungsdauer der betroffenen Lieferung oder der Dienstleistung betrachtet (Urteil des BGer 9C_756/2023 vom 31. Juli 2024 E. 3.3.2).

Das Verhältnis zwischen Leistungsempfang und Rechnungsstellung sei jedoch nicht völlig belanglos. Wenn nämlich eine Person eine Leistung empfängt, bevor sie eine unternehmerische Tätigkeit aufnimmt, könne der Vorsteuerabzug – ungeachtet des Zeitpunkts der Rechnungsstellung – von vornherein nur insoweit in Betracht kommen, als die Leistung bei Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit noch nicht verbraucht war. Der Grund für den ganzen oder teilweisen Ausschluss der Vorsteuer liege in diesem Fall darin, dass die fragliche Leistung bereits ganz oder teilweise ausserhalb jeder unternehmerischen Tätigkeit verbraucht worden ist, mithin insoweit nicht unternehmerischer Endverbrauch (Art. 1 Abs. 1 MWSTG) vorliegt, den es zu belasten gelte. Der Vorsteuerabzug sei also ausgeschlossen, soweit die vorsteuerbelasteten Leistungen im Moment der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit bereits verbraucht worden sind, und dies auch dann, wenn die Rechnung erst nach Eintritt in die Steuerpflicht gestellt worden ist (Urteil des BGer 9C_756/2023 vom 31. Juli 2024 E. 3.3.3 f.)

2.3 Gemäss Art. 88 Abs. 3 MWSTG kann die steuerpflichtige Person bezahlte, aber nicht geschuldete Steuern zurückfordern, sofern die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig ist. Erfolgt die Rückerstattung nach Abs. 3 später als 60 Tage nach Eintreffen der Steuerabrechnung beziehungsweise der schriftlichen Geltendmachung des Anspruches bei der ESTV, so wird für die Zeit vom 61. Tag bis zur Auszahlung oder Rückerstattung ein Vergütungszins ausgerichtet.

3.

3.1 Strittig und nachfolgend zu prüfen ist vorliegend die Frage, ob die Vorinstanz der Beschwerdeführerin für die Steuerperiode 2020 zu Recht den Vorsteuerabzug im Umfang von Fr. 90'516.65 auf Leistungen, welche sie in den Jahren 2014 und 2015 von der B._____ AG bezogen hat und welche ihr am 30. Dezember 2020 von der B._____ AG in Rechnung

gestellt worden sind (nachfolgend: zugrundeliegende Leistungen), verweigert hat.

3.2 Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, dass das Vorsteuerabzugsrecht betreffend die streitbetroffenen Leistungen im Zeitpunkt der Rechnungsstellung am 30. Dezember 2020 entstanden sei. Vor dem Hintergrund, dass sie (die Beschwerdeführerin) in der Steuerperiode 2020 nach der effektiven Abrechnungsmethode abgerechnet habe, bestimme sich die Höhe der Steuerforderung aus der Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode. Die Rechtsregeln über die Saldosteuersatzmethode hätten dagegen für die hier zu beurteilende Rechtsfrage keine Relevanz.

Sie (die Beschwerdeführerin) sei im Zeitpunkt des Leistungsbezugs steuerpflichtig gewesen und habe die streitbetroffenen Leistungen aus den Jahren 2014 und 2015 im Rahmen ihrer steuerpflichtigen unternehmerischen Tätigkeit verwendet. Ferner habe sie die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer bezahlt. Eine Verwendung, welche ein Vorsteuerabzugsrecht gemäss Art. 29 MWSTG ausschliessen würde, habe nicht vorgelegen. Vor diesem Hintergrund komme ihr (der Beschwerdeführerin) auf den streitbetroffenen Leistungen aus den Jahren 2014 und 2015 in der Steuerperiode 2020 das volle Vorsteuerabzugsrecht im Umfang von Fr. 90'515.65 zu.

3.3 Die Vorinstanz vertritt dagegen den Standpunkt, dass ein Vorsteuerabzug gemäss Art. 28 MWSTG nur möglich sei, wenn eine Leistungsempfängerin als steuerpflichtige Person im Zeitpunkt des Leistungsbezugs sämtliche materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllen würde. Diese materiellen Voraussetzungen seien bei steuerpflichtigen Personen, welche nach der Saldosteuersatzmethode abrechneten, von vornherein nicht erfüllt, da ihnen in Bezug auf einzelne Rechnungen kein Vorsteuerabzug gemäss Art. 28 MWSTG zukomme. Da die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Leistungsbezugs in den Jahren 2014 und 2015 nach der Saldosteuersatzmethode abgerechnet habe und entsprechend sämtliche Vorsteuerabzüge dieser Steuerperioden bereits pauschal berücksichtigt worden seien, erfülle sie die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug auf den zugrundeliegenden Leistungen nicht.

Die Vorinstanz bringt weiter vor, wenn der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der nachträglichen Fakturierung der MWST nach erfolgtem Abrechnungswechsel zur effektiven Methode der Vorsteuerabzug nach Art. 28 MWSTG gewährt würde, dies einer doppelten Geltendmachung der Steuern

gleichkäme. Einmal mit der Abrechnung der Ausgangsleistungen mit dem Saldosteuersatz in den Steuerperioden 2014 und 2015 und ein zweites Mal mit dem effektiven Abzug der Vorsteuern. Die sei klar gesetzeswidrig. Die nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnenden Steuerpflichtigen sollten weder bevorzugt noch benachteiligt werden.

3.4

3.4.1 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist hinsichtlich der Voraussetzungen für die Geltendmachung von Vorsteuern aufgrund des klaren Wortlauts von Art. 28 Abs. 1 und Art. 40 Abs. 1 MWSTG grundsätzlich ausschliesslich auf den Zeitpunkt der Rechnungsstellung abzustellen. In zeitlicher Hinsicht ist jedoch zu beachten, dass der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, soweit die vorsteuerbelasteten Leistungen im Moment der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit bereits verbraucht worden sind (E. 2.2.3).

3.4.2 Vor dem Hintergrund dieser klaren Rechtsprechung ist es, entgegen der Ansicht der Vorinstanz, nicht von Belang, dass die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Leistungsbezugs nach der Saldosteuersatzmethode abgerechnet hat und entsprechend in diesem Zeitpunkt nicht zur effektiven Geltendmachung von Vorsteuern berechtigt war. Da die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Verbrauchs der zugrundeliegenden Leistungen in den Jahren 2014 und 2015 steuerpflichtig war und die zugrundeliegenden Leistungen für unternehmerische Zwecke verwendet hat, ist nachfolgend zu untersuchen, ob sie im Zeitpunkt der Rechnungsstellung im Jahre 2020 sämtliche Voraussetzungen für die effektive Geltendmachung von Vorsteuern gemäss Art. 28 MWSTG erfüllt hat.

Dies ist vorliegend ohne Weiteres der Fall. So war die Beschwerdeführerin im Jahr 2020 steuerpflichtig und hat die Mehrwertsteuer in diesem Jahr nach der effektiven Abrechnungsmethode abgerechnet (Sachverhalt Bst. A; act. 3 S. 22). Ferner ist die Beschwerdeführerin Adressatin der Rechnung vom 30. Dezember 2020 (act. 13 S. 2 f.). Weiter hat sie die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer bezahlt (Verbuchung über ein Kontokorrent-Konto; Beschwerdebeilage 4). Schliesslich hat sie die zugrundeliegenden Leistungen nicht für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet. Ebenso wenig liegt ein Grund für eine Vorsteuerkürzung gemäss Art. 33 MWSTG vor. Entsprechend erfüllt die Beschwerdeführerin sämtliche Voraussetzungen für die Geltendmachung der Vorsteuern auf

den zugrundeliegenden Leistungen aus den Jahren 2014 und 2015 im Jahr 2020.

Der Umstand, dass die Vorinstanz die zugrundeliegenden Leistungen bereits im Rahmen der Kontrolle der Beschwerdeführerin geprüft und den Vorsteuerabzug der Beschwerdeführerin aufgrund des Umstandes, dass diese in den Jahren 2014 und 2015 nach dem Saldosteuersatz abgerechnet habe, verweigert hat (Sachverhalt Bst. B.b), ändert im Übrigen am Ausgeführten nichts. So ist zum einen der Vorsteuerabzug mangels Rechnungsstellung in den besagten Steuerperioden 2014 und 2015 noch nicht entstanden (E. 2.2.3). Zum anderen haben auch allfällige Ausführungen im Kontrollbericht zu den zugrundeliegenden Leistungen mangels Auswirkungen auf die Steuerforderung der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2014 und 2015 keine Auswirkungen auf die Rechtskraft des nicht gewährten Vorsteuerabzugs in den Jahren 2014 und 2015. So wird nur die Steuerforderung und nicht die Begründung rechtskräftig. Entsprechend hat die vorbehaltlose Bezahlung der EM vom 20. Januar 2020 durch die Beschwerdeführerin am 23. März 2020 keine Auswirkung auf die Geltendmachung des Vorsteuerabzugsrechts auf den zugrundeliegenden Leistungen im Jahr 2020.

3.4.3 Was die Vorinstanz dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen:

Die Ausführungen der Vorinstanz, wonach die Gewährung des Vorsteuerabzugs in der Steuerperiode einer doppelten Geltendmachung der Steuern gleichkäme, gehen fehl. Vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2014 und 2015 nach *vereinbartem* Entgelt abgerechnet hat, ist – im Lichte der wiedergegebenen höchststrichterlichen Rechtsprechung (E. 2.2.3) – in den besagten Steuerperioden mangels Rechnungsstellung kein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den zugrundeliegenden Leistungen entstanden. Folglich kann auch kein Vorsteuerguthaben der Beschwerdeführerin aus den zugrundeliegenden Leistungen in pauschaler Form durch Anwendung des anwendbaren Saldosteuersatzes bereits berücksichtigt worden sein (E. 2.2.2 und 3.4.1 f.).

4.

Als Nächstes ist auf den Umfang des Vorsteuerabzugsrechts im Zusammenhang mit den zugrundeliegenden Leistungen einzugehen.

4.1 Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, dass ihr das vollständige Abzugsrecht auf den in Rechnung gestellten Fr. 90'516.65

zukommt, da sie sämtliche Voraussetzungen an das Vorsteuerabzugsrecht im Jahr 2020 erfülle.

4.2 Die Vorinstanz bringt dagegen vor, dass selbst für den Fall, dass von einem Vorsteuerabzugsrecht der Beschwerdeführerin auf den zugrundeliegenden Leistungen im Jahr 2020 auszugehen wäre, nicht der vollständige Vorsteuerabzug gewährt werden könne. Zum einem sei zu berücksichtigen, dass die B._____ AG eine zu hohe Mehrwertsteuer ausgewiesen habe, indem sie die Mehrwertsteuer nicht auf dem Nettobetrag (Fr. 1'039'978.70), sondern auf dem Bruttobetrag (Fr. 1'123'177.-) berechnet habe. Dies führe dazu, dass in der Rechnung vom 30. Dezember 2020 Mehrwertsteuer auf der Mehrwertsteuer erhoben worden sei. Zum anderen sei auf den Verzugszinsen von Fr. 8'280.90 ebenfalls Mehrwertsteuer erhoben worden. Diese Verzugszinsen bildeten nicht Teil des Entgelts gemäss Art. 24 Abs. 1 MWSTG, da es sich nicht um Kosten handle, welche für das Erbringen der Leistungen angefallen seien. Dies gelte selbst dann, wenn die Verzugszinsen der Beschwerdeführerin überwältzt würden. Entsprechend seien die Verzugszinsen ohne Mehrwertsteuer auszuweisen und berechtigten nicht zum Vorsteuerabzug.

4.3

4.3.1 Wie bereits ausgeführt kann eine steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit unter Vorbehalt der Art. 29 und Art. 33 MWSTG die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer abziehen (E. 2.2). Entsprechend ist es hinsichtlich des Vorsteuerabzugsrechts der Beschwerdeführerin entgegen den Ausführungen der Vorinstanz nicht schädlich, dass die B._____ AG eine zu hohe Mehrwertsteuer ausgewiesen hat, indem sie die Mehrwertsteuer auf dem Bruttobetrag statt auf dem Nettobetrag berechnet hat. Das Gleiche gilt für die zu Unrecht ausgewiesene Inlandsteuer auf den Verzugszinsen von Fr. 8'280.90. Folglich besteht der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den zugrundeliegenden Leistungen auf dem gesamten in Rechnung gestellten Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 90'516.65.

4.3.2 Die Vorbringen der Vorinstanz, wonach die Mehrwertsteuer auf dem Nettobetrag und nicht auf dem Bruttobetrag hätte berechnet werden müssen und wonach auf den Verzugszinsen keine Mehrwertsteuer hätten ausgewiesen werden dürfen, zielen auf die Rechtsfolgen eines unberechtigten oder allenfalls unrichtigen Steuerausweises im Sinne von Art. 27 Abs. 2 MWSTG ab. Da eine Leistungsempfängerin gemäss Art. 59 Abs. 2 MWSTV nicht prüfen muss, ob die Mehrwertsteuer zu Recht eingefordert

wurde, kann ihr ein unberechtigter oder unrichtiger Steuerausweis grundsätzlich nicht vorgehalten werden. Eine Ausnahme würde bestehen, wenn die Leistungsempfängerin weiss, dass die Leistungserbringerin, die die Mehrwertsteuer überwälzt hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist. In diesem Fall ist der Vorsteuerabzug auf Stufe der Leistungsempfängerin ausgeschlossen (zum Ganzen: E. 2.2.2).

Da die B. _____ AG im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist, betreffen die Rechtsfolgen eines unberechtigten oder unrichtigen Steuerausweises im Sinne von Art. 27 Abs. 2 MWSTG vorliegend ausschliesslich die B. _____ AG als Leistungserbringerin und nicht die Beschwerdeführerin als Leistungsempfängerin. Entsprechend ist darauf im vorliegenden Verfahren nicht weiter einzugehen.

5.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde vollumfänglich gutzuheissen. Die Verfügung der Vorinstanz vom 22. Dezember 2023 ist aufzuheben und die Steuerforderung für die Steuerperioden 2020 ist auf Fr. 80'624.55 (Fr. 90'516.65 abzüglich Fr. 9'892.10) zugunsten der Beschwerdeführerin festzusetzen. Die Vorinstanz hat die zu Unrecht bezahlte Steuer inkl. Vergütungszinsen der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten (E. 2.3). Die Angelegenheit ist zur Berechnung des gesetzlich geschuldeten Vergütungszinses an die Vorinstanz zurückzuweisen.

6.

Abschliessend bleibt über die Verfahrenskosten und eine allfällige Parteientschädigung zu befinden.

6.1 Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerdeführerin obsiegt vollumfänglich. Entsprechend hat sie keine Verfahrenskosten zu tragen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 4'250.– ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Entsprechend sind keine Verfahrenskosten zu erheben.

6.2 Im Rahmen ihres Obsiegens hat die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin gemäss Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und

Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz.

Die Parteientschädigung ist aufgrund der eingereichten detaillierten Kostennote festzusetzen (Art. 14 VGKE). Bei Fehlen einer (detaillierten) Kostennote wird die Entschädigung aufgrund der Akten festgesetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Angesichts dieser klaren reglementarischen Grundlagen kann nach der Rechtsprechung namentlich bei anwaltlicher Vertretung auf eine Aufforderung zur Einreichung einer Kostennote verzichtet werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_422/2011 vom 9. Januar 2012 E. 2; Urteil des BVGer A-4097/2022 vom 14. Mai 2024 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_363/2024 vom 28. November 2024]). Die Parteientschädigung ist vorliegend mangels Kostennote praxisgemäss auf Fr. 6'375.– festzusetzen. Die Vorinstanz ist zu verpflichten, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 6'375.– zu bezahlen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird vollumfänglich gutgeheissen.

2.

Die Verfügung der Vorinstanz vom 22. Dezember 2023 wird aufgehoben und die Steuerforderung für die Steuerperioden 2020 wird auf Fr. 80'624.55 zugunsten der Beschwerdeführerin festgesetzt. Die Vorinstanz hat die zu Unrecht bezahlte Steuer inkl. Vergütungszinsen der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Die Angelegenheit wird zur Berechnung des gesetzlich geschuldeten Vergütungszinses an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 4'250.– wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 6'375.– zu bezahlen.

5.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

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: