

BVGer A-1436/2020 vom 22. September 2020

Bundesverwaltungsgericht, 2020-09-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1436_2020

FR: TAF A-1436/2020 du 22 septembre 2020

IT: TAF A-1436/2020 del 22 settembre 2020

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 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. Die angefochtene Verfügung stellt eine solche im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

E. 1.2

Angefochten ist vorliegend die Verfügung der Vorinstanz vom 11. Februar 2020 (Sachverhalt Bst. C). Diese ist einlässlich begründet und die dagegen gerichtete Einsprache vom 10. März 2020 (Sachverhalt Bst. D) wurde - auf Antrag der Einsprecherin bzw. Beschwerdeführerin - als Sprungbeschwerde (nachfolgend: Beschwerde) im Sinne von Art. 83 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet (Sachverhalt Bst. E). Letzteres ist somit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktionell zuständig (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.2, A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 1.2, A-5044/2017 vom 23. November 2018 E. 1.2 f., A-3678/2016 vom 6. August 2018 E. 1.2.2 f.).

E. 1.3

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.4

Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

E. 1.5

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

E. 1.6

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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).

E. 1.7

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (vgl. BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (allenfalls auch nur teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von derjenigen der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2009/61 E. 6.1, 2007/41 E. 2; Urteile des BVGer A-1510/2020 vom 6. Juli 2020 E. 1.4, A-3678/2016 vom 6. August 2018 E. 2.2; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54; Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, Ziff. 2.2.6.5 S. 300 f.).

E. 1.8.1

Gemäss Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG trifft die ESTV von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person sämtliche für die Steuererhebung erforderlichen Verfügungen, insbesondere wenn «für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerforderung, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung beantragt wird oder als geboten erscheint». Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung muss ein aktuelles Rechtsschutzinteresse gegeben sein, damit eine Feststellungsverfügung zu erlassen ist (vgl. Art. 25 Abs. 2 VwVG). Schutzwürdig ist das Interesse, wenn der Steuerpflichtige bei Verweigerung der Feststellung Vorkehren treffen oder unterlassen würde und ihm dadurch Nachteile entstünden (Urteil des BGer 2C_1111/2018 vom 12. Dezember 2019 E. 1; Felix Geiger, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2. Aufl. 2019, Art. 82 MWSTG N. 9).

E. 1.8.2

Vorliegend waren im Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Feststellungsverfügung die sachverhaltlichen Grundlagen für den Erlass eines Leistungs- oder Gestaltungsentscheids, welcher die Beschwerdeführerin zur Entrichtung eines bestimmten Mehrwertsteuerbetrages verpflichtet oder ihr ein bestimmtes Vorsteuerguthaben zugesprochen hätte, nicht gegeben. Dies ist zu Recht unbestritten (vgl. dazu auch Ziff. I der angefochtenen Verfügung). Im Hinblick auf den möglichen Abbruch des von ihr gekauften und zurzeit noch teilweise mit Option vermieteten Fabrikgebäudes hat sie ein aktuelles Rechtsschutzinteresse daran, eine Antwort auf die von ihr gestellte Frage bereits zu einem Zeitpunkt zu erhalten, in dem der Erlass eines Leistungsentscheids (noch) nicht möglich ist. Vor diesem Hintergrund war die Vorinstanz ohne weiteres gestützt auf Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG berechtigt, einen

Feststellungsentscheid zu erlassen.

E. 1.9.1

In Anwendung von Art. 65 Abs. 3 MWSTG ist die ESTV gehalten, alle Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug zu veröffentlichen. Die von den Verwaltungsbehörden veröffentlichten Broschüren, Kreisschreiben und Merkblätter stellen lediglich Verwaltungsverordnungen dar, das heisst generelle Dienstanweisungen, die sich an nachgeordnete Behörden oder Personen wenden und worin die Verwaltungen ihre Sichtweise darlegen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (vgl. BVGE 2010/33 E. 3.3.1; Martin Kocher, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], Art. 65 N. 31; Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005, S. 613 ff.). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (Urteil des BGer 2C_264/2014 vom 17. August 2015 E. 2.4.1; Urteile des BVGer A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.7.1, A-2204/2018 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2; Michael Beusch, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 102 N. 15 ff.).

E. 1.9.2

Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen, welche keine von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen enthalten dürfen, dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen. Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (Urteil des BGer 2C_264/2014 vom 17. August 2015 E. 2.4.1 f.; BVGE 2007/41 E. 3.3; vgl. Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 2.173 f.). Von selbst versteht sich angesichts der herausragenden Bedeutung, welche dem Legalitätsprinzip im Schweizer Steuerrecht zukommt, dass eine Verwaltungsverordnung oder gar eine bloss nicht schriftlich festgehaltene Praxis unter keinen Umständen alleinige Grundlage für die wie auch immer ausgestaltete steuerliche Erfassung eines Sachverhalts darstellen kann (BVGE 2010/33 E. 3.3.1, 2007/41 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.7.2, A-2204/2018 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2).

E. 2.1

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a und Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Die Erhebung erfolgt unter anderem nach dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität (Art. 1 Abs. 3 Bst. a MWSTG; s.a. Art. 21 Abs. 5

MWSTG; BVGE 2008/63 E. 4.4.2.1; ausführlich: Urteil des BVGer A-5786/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.2.2 m.Hw.).

E. 2.2

Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 ff., 6939). Eine Lieferung liegt insbesondere dann vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen und wenn ein Gegenstand zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird (vgl. Art. 3 Bst. d Ziff. 1 und 3 MWSTG).

E. 2.3

Die aus der Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung erzielten Umsätze sind grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Teilsatz 1 MWSTG). Eine Grundstücksvermietung im Sinne dieser Steuerausnahme liegt vor, wenn der Vermieter dem Mieter ein Gebäude oder einen Gebäudeteil (Wohnung oder Stockwerk) zum Gebrauch überlässt (Urteil des BVGer A-7749/2016 vom 17. August 2017 E. 2.2).

E. 2.4

Laut Art. 22 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person unter Vorbehalt von Art. 22 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Leistungen durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der Abrechnung versteuern (objektive Option oder Option im objektiven Sinn; BGE 140 II 495 E. 2.2.2). Letztere Vorschrift enthält einen Katalog von Leistungen, bei welchen die Option ausgeschlossen ist. Dazu zählen insbesondere die nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen, wenn der Gegenstand bzw. das Gebäude oder der Gebäudeteil vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG; Urteil des BVGer A-7749/2016 vom 17. August 2017 E. 2.3.1).

E. 2.5

Gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person Vorsteuern im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abziehen. Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

E. 2.6

Ziff. 8.4.1.2 und Ziff. 8.6 der MWST-Branchen-Info 04 «Baugewerbe» (nachfolgend: MBI 04) sowie Ziff. 1.3 und Ziff. 4.1 der MWST-Branchen-Info 17 «Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien» (nachfolgend: MBI 17) sehen vor, dass (a) die steuerpflichtige Person bei der Erstellung eines Bauwerks und/oder Objekts auf den Bezügen der betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen bereits während der Planungs- und Bauphase den Vorsteuerabzug vornehmen kann, sofern sie das Bauwerk und/oder Objekt im Hinblick auf steuerbare Leistungen erstellt, und konsequenterweise (b) Aufwendungen, welche im Zusammenhang mit der Erzielung von nicht optierbaren Leistungen anfallen, von vornherein nicht bzw. nie zum Vorsteuerabzug berechtigen (vgl.

dazu auch Philip Robinson, in: Kommentar MWSTG, a.a.O., Art. 29 N. 22; s.a. die Beispiele in Ziff. 1.5.2.2 der MWST-Info 09 «Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen»).

E. 2.7

Gemäss Ziff. 10 MBI 04 ist eine steuerpflichtige Person, welche Boden nicht für von der Steuer ausgenommene Zwecke verwendet, in Bezug auf die Aufwendungen für die Roherschliessung - wie beispielsweise auch für den Totalabbruch oder die Bodensanierung - im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt. Laut der bereits erwähnten Ziff. 1.3 MBI 17 (vgl. E. 2.6), welche sich auf erschlossenen oder unerschlossenen, aber nicht bebauten Boden bezieht, dürfen, «[s]ofern bereits beim Erwerb von Boden oder später bei der Erschliessung eindeutig ist, dass der Boden ganz oder teilweise für Bauten verwendet wird, die für von der Steuer ausgenommene (nicht optierbare) Vermietungen oder Verkäufe sowie für Wohnzwecke (bei Inhabern einer Einzelunternehmung) verwendet werden, [...] die anfallenden Vorsteuern von Beginn weg nicht beziehungsweise nur anteilmässig geltend gemacht werden». Kann später das Gebäude nicht dem geplanten Zweck zugeführt werden, weil es z.B. nicht gelingt, Geschäftsräume zu vermieten, wobei für diese Leistung optiert wurde, und diese stattdessen als Wohnraum vermietet werden (hierfür ist eine Option nicht möglich, E. 2.4), ist der Vorsteuerabzug auf der Erstellung der Baute nachträglich zu korrigieren (Art. 31 MWSTG, Art. 69 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]; Ziff. 4.1 MBI 17).

E. 2.8.1

Das Bundesgericht hielt mit Urteil 2C_166/2016 vom 27. Oktober 2017 in Erwägung 5.3 fest, ein Gebäude durchlaufe bei einer unternehmerischen Tätigkeit verschiedene Phasen und zwar unabhängig davon, ob es für unterschiedliche Zwecke oder von mehreren Eigentümern verwendet werde. Es werde erstellt, betrieben und schliesslich abgebrochen (oder verkauft). Diese tatsächlichen Verhältnisse seien im Rahmen der mehrwertsteuerlichen Betrachtung zu berücksichtigen, wobei sich die konkrete Zugehörigkeit zu einer der drei Phasen aus Sicht des jeweiligen Eigentümers ergebe, welcher Steuersubjekt sei. Der Abbruch eines Gebäudes stelle somit den letzten Abschnitt der unternehmerischen Tätigkeit dar, falls sich das Objekt weiterhin im Eigentum desjenigen befinde, welcher es zuvor genutzt habe. Mit dem Abbruch werde der Zustand des Grundstücks, wie er vor dem Bau der Betriebsliegenschaft vorgelegen habe, wiederhergestellt. Insbesondere erfolge im Rahmen der Abbrucharbeiten üblicherweise eine Reinigung des Bodens und die Beseitigung weiterer Immissionen, die aufgrund der bisherigen Nutzung der Liegenschaft entstanden seien. Diese Arbeiten fielen - vorausgesetzt, sie erfolgten nicht durch einen neuen Eigentümer - unabhängig von einer allfälligen Weiternutzung der Liegenschaft an und würden deshalb nicht als für die Erbringung einer nachfolgenden Leistung verwendet gelten. Sie erfüllten dementsprechend die Anforderungen von Art. 29 Abs. 1 MWSTG gar nicht erst, ungeachtet davon, ob sie schliesslich in Leistungen, die von der Steuer ausgenommen seien und für deren Versteuerung nicht optiert worden sei, einflössen oder nicht. Anders wäre die Situation zu beurteilen, falls ein neuer Eigentümer die Liegenschaft erwerben, abrechnen und neuen Zwecken zuführen würde; diesfalls würde der Abbruch aus Sicht des Eigentümers zur Lebensphase «Erstellung» - im Hinblick auf die neue Verwendung - des Objektes gehören: der neue Eigentümer befinde sich am Anfang seiner unternehmerischen Tätigkeit. Totalabbruch sowie die Bodensanierung gehörten dabei zur Roherschliessung eines

Grundstücks, welche im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigten, wenn sie nicht für von der Steuer ausgenommene Zwecke verwendet würden (mit Hinweis auf Ziff. 10 MBI 04 und Ziff. 8.4.1.2 MBI 04).

E. 2.8.2

Bereits in Erwägung 5.2 des genannten Urteils hatte das Bundesgericht festgehalten, dem Ansatz der ESTV und des Bundesverwaltungsgerichts, sich auf die zukünftige Leistungserbringung zu konzentrieren, könne nicht gefolgt werden. Dabei werde nicht berücksichtigt, dass im damaligen Verfahren nicht Vorsteuern auf den Kosten eines Neubaus zur Diskussion stünden, sondern solche auf dem Abbruch eines bisher unbestrittenermassen zur Erzielung mehrwertsteuerpflichtiger Umsätze bestimmten und künftig nicht mehr benötigten Betriebsgebäudes. Würde die Eigentümerin dieses Betriebsgebäude im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abrechnen, um das Grundstück in seinen natürlichen Zustand zurückzusetzen und dieses anschliessend an einen Bauherrn zu verkaufen, anstatt es selbst zu bebauen, wären die getätigten Aufwendungen ohne Weiteres in vollem Umfang abzugsfähig (mit Hinweis auf Camenzind/Honauer/Vallender/Jung/Probst, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012, S. 464 Rz. 1295). Dieselben mehrwertsteuerrechtlichen Folgen wie beim Verkauf würden sich auch bei der Beendigung der bisherigen unternehmerischen Tätigkeit ergeben. Abbau-, Rückbau- oder Aufräumarbeiten gehörten noch zur unternehmerischen Tätigkeit, auch wenn in dieser Phase keine Einnahmen aus Leistungen mehr erzielt würden. Seien solche Arbeiten mit Vorsteuer belastet, sei diese grundsätzlich im Rahmen von Art. 28 MWSTG abzugsfähig (mit Hinweis auf Claudio Fischer, in: Kommentar MWSTG, Art. 14 N. 9). Ausschlaggebend für den Vorsteuerabzug sei in den genannten Fällen die Verwendung des fraglichen Objekts durch den Steuerpflichtigen. Der Umstand, dass die Eigentümerin weder beabsichtige, das fragliche Grundstück nach Beendigung der Abbrucharbeiten zu veräussern noch ihre unternehmerische Tätigkeit aufzugeben, sondern das Grundstück - teilweise - neu überbauen wolle, könne in Bezug auf den vorliegend ausschliesslich zur Diskussion stehenden Vorsteuerabzug auf den Abbrucharbeiten nicht zu einem anderen Ergebnis führen.

E. 2.8.3

Zwischen dem Zeitpunkt, in dem das Urteil des Bundesgerichtes 2C_166/2016 gefällt wurde (27. Oktober 2017) und dem Datum des vorliegenden Urteils wurde zwar Art. 22 MWSTG geändert, nämlich per 1. Januar 2018 (AS 2017 3575). Diese Änderungen haben jedoch zumindest auf den vorliegenden Fall keine Auswirkungen: Konkret wurde Art. 22 Abs. 1 MWSTG insofern geändert, als die Option nicht mehr nur durch offenen Ausweis der Steuer, sondern auch durch Deklaration in der Abrechnung möglich ist; in Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG wurde der Begriff «private Zwecke» durch «Wohnzwecke» ersetzt.

E. 3.1

Für den vorliegenden Fall sind folgende höchstrichterlichen Grundsätze zu wiederholen und weiterzuführen:

E. 3.1.1

Ein Gebäude durchläuft drei Phasen (Erstellung, Betrieb, Abbruch; E. 2.8.1). Dazwischen kann es gekauft oder verkauft werden (auf andere Fragen beispielsweise zum Umbau ist hier nicht einzugehen). Mehrwertsteuerrechtlich verhält es sich so, dass die Antwort auf die Frage, ob Vorsteuern auf der Erstellung und dem Abbruch des Gebäudes geltend gemacht

werden können, davon abhängt, wie das Gebäude während der Betriebsphase genutzt wurde (beispielsweise ausgenommene Leistungen einerseits bzw. mehrwertsteuerpflichtige Leistungen und ausgenommene Leistungen, für deren Versteuerung optiert wurde, andererseits; vgl. E. 2.3-2.5). Gemäss dem bundesgerichtlichen Urteil ändert ein Eigentümerwechsel nichts daran, dass das Gebäude die drei Phasen durchläuft (E. 2.8.1). Mehrwertsteuerlich ist nun entscheidend, dass sich die Zugehörigkeit zu einer Phase aus der Sicht des jeweiligen Eigentümers ergibt (E. 2.8.1). Wesentlich ist also, ob der Eigentümer (vorliegend der neue Eigentümer) das Gebäude während der Erstellungs-, Betriebs- oder Abbruchphase oder zwischen diesen Phasen erwirbt und wie er es nutzt. Dabei hat das Bundesgericht einen Fall konkret genannt, nämlich jenen, in dem ein neuer Eigentümer das Gebäude vor dem Abbruch erwirbt, dieses abbricht und dann ein neues Gebäude erstellt. In diesem konkreten Fall gehört gemäss dem bundesgerichtlichen Urteil der Abbruch aus Sicht des neuen Eigentümers bereits zur Erstellungsphase des neuen Gebäudes (wobei die Erwägung ein obiter dictum darstellt, da diese Frage nicht zu entscheiden war). Demgemäss sei für die Antwort auf die Frage, inwiefern die Vorsteuerabzüge auf den Abbrucharbeiten (und in der Folge den Kosten der Erstellung) geltend gemacht werden können, auf die zukünftige Nutzung des neuen Gebäudes abzustellen (E. 2.8.1).

E. 3.1.2

Mehrwertsteuerlich ist diese Betrachtungsweise insofern sachgerecht, als der neue Eigentümer sonst allenfalls Vorsteuerabzüge auf dem Abbruch geltend machen könnte, obwohl er das Gebäude nicht für steuerbare bzw. Leistungen, für die optiert wurde, benutzt hat oder benutzen wird. Dies wäre etwa dann der Fall, wenn das Gebäude bisher vom alten Eigentümer für steuerbare bzw. Leistungen, für die optiert wurde, verwendet wurde, der neue Eigentümer dieses aber direkt vor dem Abbruch erwirbt, es also nicht mehr betrieblich nutzt und den Neubau, den er nach dem Abbruch erstellt, für ausgenommene Leistungen, für welche er nicht optiert oder nicht optieren kann, benutzt. In diesem Fall ist die Abbruchphase insofern schon der Erstellungsphase des neuen Gebäudes zuzuordnen, als der Abbruch lediglich dazu dient, den Boden für die Erstellung der neuen Baute leerzuräumen bzw. vorzubereiten oder - wie es das Bundesgericht ausdrückt - zur Roherschliessung des Grundstücks. Aus dieser Sachlogik ergibt sich, dass dieses Beispiel des Bundesgerichts, in dem die Abbruchphase aus Sicht des konkreten neuen Eigentümers bereits zur Erstellungsphase gehört, so zu verstehen ist, dass der neue Eigentümer das Gebäude zuvor nicht betrieblich genutzt hat. Der Kauf wird also nach der Betriebs-, aber vor der Abbruchphase vollzogen. So hält das Bundesgericht denn auch fest, der neue Eigentümer befinde sich in einem solchen Fall «am Anfang seiner unternehmerischen Tätigkeit» (E. 2.8.1). Nutzt er das gekaufte Gebäude aber betrieblich, hat er es aus mehrwertsteuerlicher Sicht während der «Betriebsphase» erworben. Er steht dann, wenn das Gebäude abgebrochen wird, gerade nicht «am Anfang seiner unternehmerischen Tätigkeit». Vielmehr «beendet» er die «bisherige unternehmerische Tätigkeit» im Sinne des bundesgerichtlichen Urteils (s. E. 2.8.2). Im Gegensatz zur Abbruchphase kann die Betriebsphase nicht zur Erstellungsphase im Sinne der höchstrichterlichen Rechtsprechung gezählt werden: Kann die Leerräumung eines Grundstücks (also auch der Abbruch eines alten Gebäudes) bzw. die Vorbereitung des Bodens noch als Vorbereitung für die Erstellung eines neuen Gebäudes betrachtet werden (ohne solche Arbeiten ist ein Neubau nämlich nicht möglich), ist aus steuersystematischer Sicht nicht erkennbar, inwiefern die betriebliche Nutzung des Gebäudes der Vorbereitung eines Neubaus dienen soll.

E. 3.2

Vorliegend hat die Beschwerdeführerin das Fabrikgebäude von der A. _____ AG mit beglaubigtem Kaufvertrag vom 14. November 2018 gekauft. Sie hat die bereits bestehenden Mietverträge, davon zumindest die meisten mit Option, von der vorherigen Eigentümerin übernommen (vgl. Art. 261 Abs. 1 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]; s.a. Ziff. 10 auf S. 9 des Kaufvertrages, Beilage 2 zur Vernehmlassung). Die in den Akten liegenden Mietverträge waren bis zum 30. Juni 2020 befristet (Beilage 3 zur Beschwerde; ob sie, wie die Beschwerdeführerin erklärt, tatsächlich bis zum 31. Dezember 2020 verlängert wurden, ist den Akten nicht zu entnehmen), wobei die Beschwerdeführerin bei Einreichung der Beschwerde am 10. März 2020 erklärt hat, sie würden aufgrund von Verzögerungen wohl bis ins Jahr 2021 oder 2022 verlängert.

E. 3.3.1

Die Beschwerdeführerin hat aus ihrer Sicht das Gebäude während der Betriebsphase erworben und betreibt es auch tatsächlich unternehmerisch weiter. Die Sichtweise der Beschwerdeführerin stimmt mit den tatsächlichen Verhältnissen überein. Wird sie das Gebäude dannzumal abbrechen, gehört dieser Vorgang zur Abbruchphase des derzeit noch betrieblich genutzten bzw. unternehmerisch betriebenen Gebäudes. Der Fall, in dem es lediglich um die Roherschliessung des Grundstücks geht, liegt gerade nicht vor. Die Beschwerdeführerin ist entsprechend zum Vorsteuerabzug auf den Abbruchkosten zu berechtigen. Sobald also die Abbruchphase vorliegen wird, wird mehrwertsteuerlich wesentlich sein, wie das Gebäude bisher verwendet wurde. Die künftige Nutzungsabsicht der Beschwerdeführerin wird entgegen der Auffassung der Vorinstanz und mit Blick auf das bisher Ausgeführte für die mehrwertsteuerliche Betrachtung erst in der Erstellungsphase des neuen Gebäudes (wozu vorliegend der Abbruch des alten - wie gesagt - gerade nicht gehört) eine Rolle spielen.

E. 3.3.2

Die Vorinstanz macht geltend, die Beschwerdeführerin habe das Grundstück bereits mit der Absicht erworben, das bestehende Fabrikgebäude abzureissen und eine Wohnüberbauung zu erstellen. Bei der Absicht handelt es sich jedoch um einen inneren Vorgang. Zwar lassen sich solche inneren Vorgänge teilweise aufgrund äussere Umstände erschliessen. Es ist aber nicht auszuschliessen, dass zwei neue Eigentümer die je eine Liegenschaft mit Gebäude erwerben, ungleichbehandelt werden, wenn der Beantwortung der Frage, ob auf den Abbruchkosten des Gebäudes ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, die Absicht des jeweiligen Eigentümers beim Kauf der Liegenschaft zu Grunde gelegt wird: Nach gleich langer, mehrjähriger unternehmerischer «Zwischennutzung» in Form einer Vermietung an Gewerbebetriebe, wobei für diese Leistung optiert wurde, brechen diese Eigentümer je ihr Gebäude ab und erstellen je einen Neubau, der nun als Wohnraum vermietet wird; einer der Eigentümer hat jedoch bereits beim Kauf seiner Liegenschaft kundgetan, dass er sobald möglich Wohnraum errichten möchte, der andere nicht (wobei sich auch nicht nachweisen liesse, dass er die entsprechende Absicht schon beim Kauf der Liegenschaft hatte). In einem solchen Fall läge eine Ungleichbehandlung vor, weil der objektiv gleiche Sachverhalt nur gestützt auf einen inneren Vorgang unterschiedlich behandelt würde. Dies könnte zu Wettbewerbsverzerrungen führen, die im Mehrwertsteuerrecht gerade vermieden werden sollten (E. 2.1).

E. 3.3.3

Es kann daher zumindest in einer Situation wie der vorliegenden (von Steuerumgehung abgesehen) nicht darauf ankommen, ob - in den Worten der Vorinstanz - eine «vorübergehende» oder ob eine «tatsächlich beabsichtigte» Nutzung vorliegt (die Vorinstanz spricht davon, dass die Zwischennutzung «bloss vorübergehender Natur» sei und «mit der tatsächlich beabsichtigten Nutzung» nichts zu tun habe; S. 4 der Vernehmlassung). Entscheidend ist vielmehr, dass die Nutzung betrieblich bzw. unternehmerischer Natur ist. Auch bei der Zwischennutzung handelt es sich nämlich um eine Nutzung, die der Betriebsphase des Gebäudes zuzurechnen ist. Der Vorinstanz, die festhält, der Zwischennutzung komme keine eigenständige Bedeutung zu (S. 4 der Vernehmlassung), ist nicht zu folgen.

E. 3.3.4

Zum gleichen Ergebnis führt im Übrigen auch folgende Überlegung (vgl. die hier in E. 2.8.2 wiedergegebene Überlegung des Bundesgerichts): Würde die Beschwerdeführerin das Gebäude abbrechen und danach weiterverkaufen, könnte sie, da sie das Gebäude zuvor betrieblich bzw. unternehmerisch genutzt hat, den Vorsteuerabzug geltend machen. Die zukünftige Nutzung eines neuen Eigentümers würde ihr nicht zugerechnet.

E. 3.3.5

Sofern die Informationsbroschüren der ESTV (E. 2.6 f.) anders zu verstehen sein sollten, wäre diesem Verständnis nicht zu folgen. Für die Gerichte wäre ein solches Verständnis ohnehin nicht verbindlich (E. 1.9.2).

E. 3.4

Nicht entscheidend ist der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Liegenschaft nach der Umzonung kaufte. Der Weiterführung der bisherigen betrieblichen Nutzung steht diese - soweit ersichtlich - nicht entgegen, zumal nach [kantonalem] Recht auch in Wohnzonen bzw. Wohn-/Gewerbebezonen (Sachverhalt Bst. B.a sowie Beilage 1 zur Vernehmlassung) Gewerbebetriebe unter gewissen Voraussetzungen zugelassen sind ([...]).

E. 3.5

Der vorliegende Sachverhalt erweist sich somit als rechtswesentlich gleich wie jener, der dem Urteil des Bundesgerichts 2C_166/2016 vom 27. Oktober 2017 zugrunde lag. Damit muss auf die in den Akten liegenden weiteren Planungsdokumente nicht eingegangen werden, beziehen sich diese doch insbesondere auf die zukünftig geplante Nutzung des neuen Gebäudes und sind damit vorliegend nicht entscheidend.

E. 3.6

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass vorliegend keine Anzeichen für eine Steuerumgehung vorliegen und eine solche auch nicht geltend gemacht ist. Darauf muss demnach nicht weiter eingegangen werden.

E. 3.7

Die Sichtweise der Beschwerdeführerin erweist sich im Ergebnis vorliegend als die rechtskonforme. Die Beschwerde ist gutzuheissen - auch wenn die nachfolgende Formulierung leicht von der beantragten abweicht - und es ist festzustellen, dass der Beschwerdeführerin auf den im Zusammenhang mit dem Abbruch der Industriebaute der A. _____ AG ([Areal] in [Gemeinde], Parzelle Nr. [...]) stehenden und von ihr bezogenen Leistungen im Umfang der bisherigen steuerbaren Nutzung und unter den weiteren

gesetzlichen Voraussetzungen der Vorsteuerabzug zusteht.

E. 4.1

Ausgangsgemäss sind der Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario). Der geleistete Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 3'000.-- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

E. 4.2

Die obsiegende, vertretene Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 64 Abs. 1 und Abs. 2 VwVG i.V.m. 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. Diese ist vorliegend praxisgemäss auf Fr. 4'500.-- festzusetzen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.