BVGer A-5710/2022 vom 8. September 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-09-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5710_2022

FR: TAF A-5710/2022 du 8 septembre 2023

IT: TAF A-5710/2022 del 8 settembre 2023

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundes- gesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwal- tungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 9. November 2022 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.2.1

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

E. 1.2.2

Gemäss Art. 52 Abs. 1 VwVG hat die Beschwerdeschrift die Begeh- ren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift der Beschwerdeführerin oder ihres Vertreters zu enthalten; die Ausferti- gung der angefochtenen Verfügung und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die Beschwerdeführerin sie in Händen hat.

E. 1.2.3

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

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Ver- letzung 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. 1.4

Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber

ordnungsgemäss Beweis führen muss. Der Untersu- chungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relati- viert, dass den Verfahrensbeteiligten spezialgesetzlich statuierte Mitwir- kungspflichten auferlegt werden (Art. 13 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 des

A-5710/2022 Seite 5 Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20]; BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Die Beschwerdeinstanz nimmt je- doch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder un- tersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungs- gericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.). Sodann gilt im Verfah- ren vor dem Bundesverwaltungsgericht der Grundsatz der freien Beweis- würdigung (vgl. auch Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsa- che als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung ge- langt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 130 II 482 E. 3.2; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-719/2018 vom

E. 1.5

Ist ein Sachverhalt nicht erstellt bzw. bleibt ein Umstand unbewiesen, ist zu regeln, wer die Folgen der Beweislosigkeit trägt. Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die (objektive) Beweislast für Tatsa- chen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuer- forderung erhöhen (steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen). Dem- gegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsa- chen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (anstelle vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteile des BGer 2C_709/2017 vom 25. Oktober 2018 E. 3.2 und 2C_715/2013 vom 13. Januar 2014 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.4 mit weiteren Hinweisen).

E. 1.6

Gemäss Art. 33 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 MWSTG nimmt die Behörde die ihr angebotenen Beweise ab, wenn diese für den Entscheid erheblich und zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen. Die ur- teilende Behörde kann ohne Verletzung des verfassungsrechtlichen An- spruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 29 VwVG) von einem beantragten Beweismittel dann absehen, wenn der Sachverhalt, den eine Partei beweisen will, nicht rechtserheblich ist, wenn bereits Feststehendes bewiesen werden soll, wenn zum Voraus ge- wiss ist, dass der angebotene Beweis keine wesentlichen Erkenntnisse zu vermitteln vermag oder wenn die verfügende Behörde den Sachverhalt auf Grund eigener Sachkunde ausreichend würdigen kann (sog. antizipierte

A-5710/2022 Seite 6 Beweiswürdigung; vgl. BGE 145 I 167 E. 4.1, 131 I 153 E. 3, 122 V 157 E. 1d; Urteil des BVGer A-4256/2021 vom 14. November 2022 E. 1.3.3 mit weiteren Hinweisen; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 537).

E. 2

Mai 2019 E. 2.5).

E. 2.1

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 BV; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a und Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

E. 2.2.1

Gemäss Art. 28 Abs. 1 und 3 MWSTG kann die steuerpflichtige Per- son unter Vorbehalt von Art. 29 und 33 MWSTG Vorsteuern, u.a. die ihnen in Rechnung gestellte Inlandsteuer, im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abziehen, sofern sie nachweist, dass sie die Vorsteuern bezahlt bzw. wirtschaftlich tatsächlich getragen hat.

E. 2.2.2

Nach Art. 59 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. Novem- ber 2009 (MWSTV, SR 641.201) gilt die Inlandsteuer als in Rechnung ge- stellt, wenn der Leistungserbringer für den Leistungsempfänger erkennbar von diesem die Mehrwertsteuer eingefordert hat. Dieses Einfordern muss erkennbar sein, um die Berechtigung zum Abzug der überwälzten Mehr- wertsteuer als Vorsteuer, sofern alle übrigen Voraussetzungen erfüllt sind, zu bejahen (BEATRICE BLUM, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG- Kommentar, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2019], Art. 28 N. 11). Der Abzug von Vorsteuern knüpft somit an die Vorausset- zung, dass der Leistungsempfänger weiss, dass er dem Leistungserbrin- ger eine Leistung mit Mehrwertsteuer bezahlt hat. Dieses Wissen muss sich dabei aus dem Verhalten des Leistungsempfängers ergeben. Weil der Vorsteuerabzug eine steuermindernde Tatsache ist, muss die steuerpflich- tige Person, welche den Vorsteuerabzug geltend macht, den Beweis der Einforderung der Steuer erbringen, also nachweisen, dass der Leistungs- erbringer die Steuer effektiv offen überwälzt hat (BARBARA HENZEN, in: Mar- tin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwert- steuer, 2015 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2015], Art. 28 N. 30). Das Vorhandensein einer Rechnung, die den gesetzlichen Anforderungen entspricht, ist im Gegensatz zum alten Mehrwertsteuergesetz

 (Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300]; vgl. Art. 38 Abs. 1 Bst. a aMWSTG) keine zwin- gende materiellrechtliche Voraussetzung mehr für den Vorsteuerabzug. Der Grundsatz der Beweisfreiheit erlaubt es der steuerpflichtigen Person, mit anderen Mitteln zu beweisen, dass ihr die Steuer in Rechnung gestellt wurde (Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [BBl 2008 6885, 6934 f. und 6974 f.]; Urteil des BGer 2C_33/2014 vom 27. Juli 2015 E. 2.3.2; BLUM, MWSTG-Kommentar 2019, Art. 28 N. 12 und Art. 81 N. 11; HENZEN, MWSTG-Kommentar 2015, Art. 28 N. 31). Der Rechnung kommt im Mehrwertsteuerrecht aber weiterhin eine über den reinen Buchungsbeleg hinausgehende Bedeutung zu. Sie stellt ein wichti- ges Indiz dafür dar, dass der Aussteller auch Leistungserbringer ist und die mehrwertsteuerlich relevante Handlung tatsächlich stattgefunden hat (Ur- teil des BVGer A-1996/2022 vom 19. Dezember 2022 E. 5.1 mit weiteren Hinweisen). Beim Leistungsempfänger bildet der Rechnungsbeleg regel- mässig die Basis, jedoch nicht die Voraussetzung, für den Vorsteuerabzug und damit für die Rückforderung der auf der bezogenen Leistung lastenden Mehrwertsteuer (Urteile des

BVGer A-5186/2019 vom 28. August 2020 E. 3.2.2 und A-4949/2013 vom 12. März 2014 E. 2.5.2; vgl. BAUM- GARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteu- ergesetz, 2010, § 7 N. 3 ff.). Wie nach altem Recht berechtigt nicht jede Rechnung, die die gesetzlich vorgeschriebenen Angaben enthält, zwangsläufig zum Vorsteuerabzug (vgl. Urteil des BVGer A-279/2014 vom 17. November 2014 E. 3.2). Der Beweiswert eines solchen Dokuments muss konkret und unter Berücksich- tigung aller Umstände des Einzelfalls nach dem Grundsatz der freien Be- weiswürdigung (E. 1.4) beurteilt werden. Im Zweifelsfall ist es Sache der Behörde, festzustellen, ob der Nachweis der Überwälzung der Vorsteuer durch andere Dokumente und Belege erbracht wurde (Urteil A-1996/2022 E. 5.1).

E. 2.2.3

Der Nachweis durch die steuerpflichtige Person, dass sie die Vor- steuern bezahlt bzw. wirtschaftlich tatsächlich getragen hat, ist an keine besondere Form gebunden (HENZEN, MWSTG-Kommentar 2015, Art. 28 N. 40). Eine Rechnung ist zwar ein wichtiges Indiz dafür, dass der Leis- tungserbringer die Mehrwertsteuer an den Leistungsempfänger überwälzt hat (vgl. E. 2.2.2), sie sagt jedoch grundsätzlich nichts darüber aus, ob der Leistungsempfänger die Vorsteuern an den Leistungserbringer bezahlt hat (Urteil A-1996/2022 E. 5.2). Der Nachweis hierfür wird in der Regel durch Buchungs- und Zahlungsbelege erbracht (vgl. BLUM, MWSTG-Kommentar

 2019, Art. 28 N. 38; HENZEN, MWSTG-Kommentar 2015, Art. 28 N. 40). Kann der Nachweis der Entrichtung der Vorsteuer nicht erbracht werden oder kommt es gar nie zur Entrichtung der Vorsteuer, ist der geltend ge- machte Vorsteuerabzug zu verweigern bzw. wieder rückgängig zu machen (vgl. HENZEN, MWSTG-Kommentar 2015, Art. 28 N. 42).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdeführerin im 4. Quar- tal 2014 ein Vorsteuerabzugsrecht in der Höhe von Fr. 96'722.– hat. Die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin ist unbestritten und auf- grund der Akten erstellt. Im Weiteren macht die Beschwerdeführerin auf Beschwerdeebene zu Recht nicht mehr geltend, die Nachforderung sei ver- jährt.

E. 3.2.1

Zunächst ist auf den Verfahrensantrag der Beschwerdeführerin ein- zugehen. Sie beantragt die Gewährung einer Nachfrist zum Beibringen von weiteren Beweismitteln von drei Monaten nach Erlangung des Zugangs zu ihren von der Staatsanwaltschaft eingezogenen Geschäftsunterlagen des Jahres 2014 (Sachverhalt Bst. C.a). Dies für den Fall, dass die bereits ein- gereichten Unterlagen den erforderlichen Nachweis nicht erbringen wür- den.

E. 3.2.2

Die Vorinstanz legt dazu in ihrer Vernehmlassung (Sachverhalt Bst. C.b) dar, die Staatsanwaltschaft habe ihr am 12. Januar 2023 auf Er- suchen bestätigt, dass die Beschuldigten mehrfach Akteneinsichtsgesuche betreffend die sichergestellten Geschäftsunterlagen gestellt und diese Un- terlagen auch mehrfach eingesehen hätten. Das betreffende E-Mail der Staatsanwaltschaft vom 12. Januar 2023 reicht die Vorinstanz mit den amt- lichen Akten ein.

E. 3.2.3

Die Staatsanwaltschaft hat bereits am 27. Dezember 2021 Anklage gegen das ehemalige Mitglied des Verwaltungsrates der Beschwerdeüh- rerin, (…), erhoben. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, sie habe seit dem Einzug ihrer Geschäftsakten durch die Staatsanwaltschaft keine Ein- sicht in die betreffenden Buchhaltungsunterlagen erhalten, ist unbelegt. Die Beschwerdeführerin hat dafür keine Nachweise, wie insbesondere ein ab- gewiesenes Akteneinsichtsgesuch, eingereicht. In ihrer Einsprache vom 14. Oktober 2022 war zudem von einem mangelhaften Zugang zu den Un- terlagen noch keine Rede. Im Weiteren liegt eine Bestätigung der Staats- anwaltschaft vor, dass die Beschuldigten mehrfach Einsicht in die

A-5710/2022 Seite 9 Geschäftsunterlagen genommen haben (vgl. act. 10). Die Vorinstanz kommt in ihrer Vernehmlassung daher zu Recht zu dem Schluss, dass die Beschwerdeführerin Zugang zu den eingezogenen Geschäftsunterlagen hatte, was von der Beschwerdeführerin zumindest im Anschluss an die Ver- nehmlassung nicht weiter bestritten wird. Das Bundesverwaltungsgericht würdigt die Aussage der Beschwerdeführerin, sie habe keine Akteneinsicht bei der Staatsanwaltschaft betreffend die eingezogenen Geschäftsunterla- gen erhalten können, demnach als reine Schutzbehauptung. In der Folge erübrigt sich auch, der Beschwerdeführerin die von ihr beantragte Nachfrist von drei Monaten ab Erlangung des Zugangs zu den Unterlagen anzuset- zen. Die Beschwerdeführerin hatte bis heute Zeit, die von ihr geltend ge- machten Nachweise einzureichen. Der betreffende Verfahrensantrag ist daher abzuweisen. Soweit die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang geltend macht, die Vorinstanz habe durch den Verzicht darauf, sich Einsicht in die einge- zogenen Geschäftsakten zu verschaffen, das rechtliche Gehör bzw. das Recht auf Beweisabnahme verletzt, ist mit Blick auf das eben Ausgeführte (die Beschwerdeführerin hatte selbst Zugang zu den eingezogenen Ge- schäftsakten) verfehlt.

E. 3.3.1

Die Beschwerdeführerin machte in der Mehrwertsteuerabrechnung für das 4. Quartal 2014 Vorsteuern in Höhe von Fr. 96'722.– für den Bezug baugewerblicher Leistungen der Einzelunternehmung X._____ (nachfol- gend: Einzelunternehmung X._____) geltend.

E. 3.3.2

Den Akten ist eine Rechnung der Einzelunternehmung X._____, datiert auf den 30. Juni 2014, zu entnehmen, auf welcher der Beschwerde- führerin ein Betrag in der Höhe von Fr. 1'305'742.– (inkl. Fr. 96'754.63 [recte: Fr. 96'721.63] Mehrwertsteuer) mit dem Betreff «[Ortsangabe mit Strasse und Hausnummer]» in Rechnung gestellt wurde. Auf der Rech- nung befindet sich der Vermerk: «Die Zahlungen sind direkt an die Hand- werker Bezahlt worden im WIR». Entsprechende Handwerkerrechnungen liegen nicht vor.

E. 3.3.3

Den Akten sind weiter WIR-Zahlungsnachweise zu entnehmen, die als Inhaber der Belastungskonten jeweils die B._____ AG, C._____ AG oder D._____ AG (Schwestergesellschaften der Beschwerdeführe- rin) und als Begünstigte verschiedene Personen benennen. Gemäss den WIR-Zahlungsnachweisen wurden insgesamt 1’305'742 WIR überwiesen,

A-5710/2022 Seite 10 was dem Franken-Betrag auf der erwähnten Rechnung der Einzelunter- nehmung X._____ entspricht.

E. 3.4

Die Vorinstanz hat den Vorsteuerabzug zurückbelastet mit der Begrün- dung, dass die Beschwerdeführerin mit den WIR-Zahlungsnachweisen nicht den Nachweis erbringen könne, dass sie mit den betreffenden Über- weisungen Vorsteuern bezahlt habe. Aus den WIR-Zahlungsnachweisen werde lediglich ersichtlich, dass die jeweiligen WIR-Beträge ab dem Kon- tokorrent der B._____ AG, C._____ AG bzw. der D._____ AG über- wiesen wurden. Des Weiteren sei die Voraussetzung einer in Rechnung gestellten Inlandsteuer nicht erfüllt, da gemäss Ermittlungserkenntnissen der Staatsanwaltschaft davon ausgegangen werden müsse, dass weder im Verhältnis der Handwerker mit der Einzelunternehmung X._____ noch im Verhältnis zwischen der Einzelunternehmung X._____ und der Beschwerdeführerin der Inlandsteuer unterliegende Leistungen erbracht wurden. Die Rechnung der Einzelunternehmung X._____ sei gefälscht.

E. 3.5

Die Beschwerdeführerin führt demgegenüber sinngemäss aus, dass sie die baugewerblichen Leistungen von der Einzelunternehmung X._____ im Zusammenhang mit dem Bauwerk an der (Ortsangabe mit Strasse und Hausnummer) bezogen habe. Bei den Begünstigten auf den WIR-Zahlungsnachweisen handle es sich um Unterakkordanten der Ein- zelunternehmung X._____, welche die Beschwerdeführerin, wie von der Einzelunternehmung X._____ angewiesen, direkt bezahlt habe (inkl. Mehrwertsteuer). Mit den WIR-Zahlungsnachweisen habe sie damit den Nachweis erbracht, dass sie die ihr von der Einzelunternehmung X._____ in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer bezahlt habe.

E. 3.6.1

Die Beschwerdeführerin trägt die Beweislast für die Voraussetzungen der Vorsteuerabzugsberechtigung als steuermindernde Tatsache (E. 1.5 und 2.2.2). Sie scheitert zum einen am Nachweis, dass sie (mit der Überweisung der WIR-Beträge auf den WIR-Zahlungsnachweisen) die Mehrwertsteuer wirt- schaftlich getragen hat. Auf den WIR-Zahlungsnachweisen ist nicht die Be- schwerdeführerin, sondern sind die B._____ AG, C._____ AG bzw. die D._____ AG als Inhaber der Belastungskonten vermerkt.

A-5710/2022 Seite 11 Zum andern kann die Beschwerdeführerin den Nachweis nicht erbringen, dass sie mit den Zahlungen an die vermeintlichen Unterakkordanten die Leistung bzw. die Vorsteuern auf der Rechnung der Einzelunternehmung X._____, datiert auf den 30. Juni 2014, beglichen hat. Eine Rechnung sagt grundsätzlich noch nichts darüber aus, ob der Leistungsempfänger die Vorsteuern an den Leistungserbringer bezahlt hat (E. 2.2.3). Auf der betreffenden Rechnung der Einzelunternehmung X._____ wird mit dem Vermerk «Die Zahlungen sind direkt an die Handwerker Bezahlt worden im WIR» nicht ausdrücklich bestätigt, dass die Bezahlung der Rechnung und der darauf ausgewiesenen Mehrwertsteuer durch die Überweisung der WIR-Beträge gemäss den WIR-Zahlungsnachweisen erfolgte. Auch lässt sich die Rechnung der Einzelunternehmung X._____ mangels Angabe der vermeintlichen Unterakkordanten und entsprechender Zahlungsdaten nicht den WIR-Zahlungsnachweisen zuordnen.

E. 3.6.2

Damit ist vorliegend bereits die Voraussetzung für den Vorsteuerab- zug gemäss Art. 28 Abs. 3 MWSTG, wonach die Beschwerdeführerin nach- zuweisen hat, dass sie die Vorsteuern bezahlt bzw. wirtschaftlich tatsäch- lich getragen hat (E. 2.2.1), nicht erfüllt.

Offenbleiben kann vor diesem Hin- tergrund, ob die Leistungen der Einzelunternehmung X._____ gegen- über der Beschwerdeführerin tatsächlich erbracht worden sind. Folglich hat die ESTV den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Vorsteuer- abzug in der Höhe von Fr. 96'722.– zu Recht wieder zurückbelastet. Die Beschwerde ist daher vollumfänglich abzuweisen.

E. 4

Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens auf Fr. 4’250.– festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Regle- ments vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und durch die un- terliegende Beschwerdeführerin zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der ein- bezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Ver- fahrenskosten zu verwenden.

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