

# **BVGer A-6772/2024 vom 23. Februar 2026**

Bundesverwaltungsgericht, 2026-02-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-6772\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6772_2024)

FR: TAF A-6772/2024 du 23 février 2026

IT: TAF A-6772/2024 del 23 febbraio 2026

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Der vorliegend angefochtene Einspracheentscheid vom 26. September 2024 stellt eine Verfügung nach Art. 5 VwVG dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

### **E. 1.2**

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

### **E. 1.3**

Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (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 - unter Vorbehalt des in E. 1.4 Ausgeführten - einzutreten.

### **E. 1.4**

Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet der Einspracheentscheid vom 26. September 2024. Das Anfechtungsobjekt grenzt den Umfang des Streitgegenstands ein (BGE 133 II 35 E. 2). Dieser darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (BGE 131 II 200 E. 3.2; BVGE 2010/19 E. 2.1).

#### **E. 1.4.1**

Die Steuerforderung für die Steuerperiode 2015 wurde mit Verfügung vom 27. November 2020 festgesetzt (vgl. Sachverhalt Bst. C.a). Diese Verfügung erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Die Vorinstanz hat daher die EM Nr. (...) betreffend die Steuerperiode 2015 mit Verfügung vom 7. Juni 2023 annulliert (vgl. Sachverhalt Bst. C.f), was von der Beschwerdeführerin im Rahmen des Einspracheverfahrens nicht beanstanden wurde (vgl. Sachverhalt Bst. C.g). Auch im Rahmen des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bringt die Beschwerdeführerin keine diesbezüglichen Rügen vor. Die Festsetzung der Steuerforderung

für die Steuerperiode 2015 bzw. die diesbezügliche Feststellung der Vorinstanz bildet demnach nicht Teil des Streitgegenstands des vorliegenden Beschwerdeverfahrens.

#### **E. 1.4.2**

Umstritten ist zwischen den Verfahrensparteien, ob Steuerforderungen für die Steuerperioden 2014 (Fr. 135'349.45 zu Lasten der Beschwerdeführerin), 2016 (Fr. 36.60 zu Gunsten der Beschwerdeführerin), 2017 (Fr. 592.60 zu Gunsten der Beschwerdeführerin) und 2018 (Fr. 21'450.70 zu Lasten der Beschwerdeführerin) mangels substantiiertes Anfechtung im Einspracheverfahren in Teilrechtskraft erwachsen oder aber nicht in Teilrechtskraft erwachsen und Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens sind.

##### **E. 1.4.2.1**

Die Vorinstanz führt aus, die Beschwerdeführerin habe in ihrer Einsprache vom 3. Juli 2023 den Antrag gestellt, die Verfügung vom 7. Juni 2023 sei aufzuheben und die Mehrwertsteuerforderung gegenüber ihr (der Beschwerdeführerin) sei für die Steuerperioden 2014-2018 im Sinn der Begründung neu festzusetzen. Die Begründung habe sich sodann ausschliesslich auf «1. Verrechnung der angefangenen Arbeiten gegenüber der A.A.\_\_\_\_\_» und «2. Zahlungen von W.W.\_\_\_\_\_ / unverbuchte Umsätze» bezogen. Die Beschwerdeführerin habe nur die beiden explizit erwähnten Nachbelastungen beanstandet. Damit habe sie die darüberhinausgehenden Nachbelastungen nicht bestritten und folglich anerkannt. Diese nicht bestrittenen bzw. anerkannten Aufrechnungen und die damit einhergehenden Steuerkorrekturen hätten nicht Teil des Streitgegenstands im Einspracheverfahren gebildet und seien - wie sie selbst im Einspracheentscheid vom 26. September 2024 zu Recht anerkannt habe - in Rechtskraft erwachsen. Folglich seien die bereits anerkannten Aufrechnungen auch nicht Streitgegenstand des Beschwerdeverfahrens vor Bundesverwaltungsgericht (Vernehmlassung, Ziff. II.2).

##### **E. 1.4.2.2**

Die Beschwerdeführerin ist dagegen der Auffassung, es könne nicht lediglich aus der Tatsache, dass sie die von der ESTV im Detail angeführten Positionen nicht zusätzlich substantiiert bestritten habe, eine Teilrechtskraft abgeleitet werden. Sie habe die entsprechenden Nachforderungen weder schriftlich anerkannt noch vorbehaltlos bezahlt. Sie habe gegen die Festsetzungsverfügung vom 7. Juni 2023 integral Einsprache erhoben («die Verfügung vom 7. Juni 2023 sei aufzuheben»). Von einer Anerkennung der Steuerforderung könne somit keine Rede sein. Es stehe ihr frei, sich auch im Beschwerdeverfahren noch zu den bisher nicht thematisierten Aufrechnungen zu äussern und diese zu rügen, da es sich dabei nicht um eine Erweiterung der Rechtsbegehren, sondern lediglich der Begründung handle. Wäre die Vorinstanz zudem der Meinung gewesen, dass ihre Begründung die Anforderungen an die Einsprache nicht erfülle, so wäre sie - so weiter die Beschwerdeführerin - gehalten gewesen, ihr eine Nachfrist zur Verbesserung gestützt Art. 83 Abs. 2 MWSTG (recte: Abs. 3) anzusetzen. Eine solche Aufforderung zur Verbesserung der Einsprache sei tatsächlich erfolgt, aber explizit nur in Bezug auf die Rüge im Zusammenhang mit der Verrechnung der angefangenen Arbeiten.

##### **E. 1.4.2.3**

Die Steuerforderung einer Steuerperiode erwächst durch die in Art. 43 Abs. 1 MWSTG genannten Gründe in Rechtskraft. Demnach wird die Steuerforderung rechtskräftig durch eine in Rechtskraft erwachsene Verfügung, einen in Rechtskraft erwachsenen

Einspracheentscheid oder ein in Rechtskraft erwachsenes Urteil (Bst. a); die schriftliche Anerkennung oder die vorbehaltlose Bezahlung einer Einschätzungsmitteilung durch die steuerpflichtige Person (Bst. b) und den Eintritt der Festsetzungsverjährung (Bst. c). Der Eintritt der Rechtskraft hat zur Folge, dass die Steuerforderung - durch die steuerpflichtige Person oder die ESTV - nicht mehr korrigiert werden kann (vgl. Art. 43 Abs. 2 e contrario, Art. 42 Abs. 6 MWSTG [für die absolute Festsetzungsverjährungsfrist]; Urteil des BVGer A-2909/2023 vom 11. Dezember 2024 E. 2.8 [Urteil angefochten vor BGer]). Mit den Urteilen des BGer 2C\_563/2022 vom 31. Oktober 2022 E. 1.2 und 2C\_392/2022 vom 15. November 2022 E. 3.6 ff. wurde die seitens des Bundesverwaltungsgerichts angestossene Rechtsprechung (vgl. Urteil des BVGer A-4848/2021 vom 1. April 2022 E. 5.2) insoweit fortentwickelt, als dass die Steuerforderung nicht bloss bei teilweiser schriftlicher Anerkennung oder teilweiser vorbehaltloser Bezahlung einer Einschätzungsmitteilung teilweise in Rechtskraft erwächst (Art. 43 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Vielmehr erwachsen nach der genannten Rechtsprechung auch Verfügungen, Einspracheentscheide oder Urteile im Sinne von Art. 43 Abs. 1 Bst. a MWSTG - insoweit sie nicht oder nicht mehr bestritten sind - partiell in Rechtskraft und bewirken damit die partielle Rechtskraft der ihnen zugrundeliegenden Steuerforderung (Urteile des BVGer A-4100/2023 vom 4. Juni 2024 E. 6; A-4347/2022 vom 26. April 2024 E. 3; A-3493/2023 vom 27. Februar 2024 E. 3; Raphaël Gani/Annie Rochat Pauchard, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], Rn. 24 zu Art. 43). Gemäss Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts kann auch eine fehlende materielle Bestreitung im Rahmen der Einsprachebegründung die Teilrechtskraft einer Steuerkorrektur zur Folge haben (Urteile des BVGer A-688/2023 vom 11. Dezember 2024 E. 1.5.2 [das BGer hat dies im Urteil 9C\_48/2025 vom 1. Oktober 2025 nicht beanstandet]; A-2909/2023 vom 11. Dezember 2024 E. 1.4.2 f. [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_47/2025 vom 1. Oktober 2025]).

#### **E. 1.4.2.4**

Es trifft zu, dass die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin mit Einsprache vom 3. Juli 2024 beantragt hat, die Verfügung vom 7. Juni 2023 sei aufzuheben (vgl. Sachverhalt Bst. C.g). Im gleichen Satz beantragte sie jedoch die neue Festsetzung der Mehrwertsteuerforderung für die Steuerperioden 2014-2018 «im Sinne der nachfolgenden Begründung». Im Rahmen der Begründung forderte die Beschwerdeführerin unter «1. Verrechnung der angefangenen Arbeiten gegenüber der A.A. \_\_\_\_\_» die Aufhebung der «vorgenommenen Korrekturen für die Steuerjahre 2014-2018 gemäss Tabelle der ESTV auf Seite 24, oben, der angefochtenen Festsetzungsverfügung (...) (Bemessungsgrundlage total Fr. 4'633'000.-, Inlandsteuer total Fr. 339'352.50)» (Einsprache, Ziff. III.1). Weiter forderte sie unter «2. Zahlungen von W.W. \_\_\_\_\_ / unverbuchte Umsätze» es sei «von einer Aufrechnung des Betrags von Fr. 335'528.- als unverbuchter Umsatz bei der B.B. \_\_\_\_\_ AG abzusehen» (Einsprache Ziff. III.2; Steuernachforderungen von insg. Fr. 23'988.55). Beantragt hat die Beschwerdeführerin damit die Neufestsetzung der Mehrwertsteuer unter Ausklammerung der aufgerechneten Umsätze von Fr. 4'633'000.- (Arbeiten gegenüber der A.A. \_\_\_\_\_) und Fr. 335'528.- (Zahlungen W.W. \_\_\_\_\_) bzw. die Aufhebung der diesbezüglichen Steuernachforderungen von insg. Fr. 363'341.05. Die übrigen Nachforderungen in Höhe von insg. Fr. 156'170.95, resultierend aus festgestellten Umsatzdifferenzen, Korrekturen des Vorsteuerabzugs, Vorsteuerkürzungen, geldwerten Leistungen gegenüber eng verbundenen Personen und der Deklaration von Privatanteilen

wurden von der Beschwerdeführerin hingegen nicht beanstandet und diese stellte auch keine diesbezüglichen Anträge. Die Vorinstanz hat demnach zu Recht festgehalten, dass sich der Streitgegenstand im Einspracheverfahren auf die Nachforderungen im Zusammenhang mit der Verrechnung der angefangene Arbeiten gegenüber der (ehemaligen) A.A.\_\_\_\_\_ sowie der Zahlungen von W.W.\_\_\_\_\_ verengt hat. Die nicht bestrittenen Teilforderungen sind insoweit in Teilrechtskraft erwachsen und bilden nicht Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens (vgl. E. 1.4).

#### **E. 1.4.2.5**

Nach Art. 83 Abs. 2 MWSTG ist die Einsprache schriftlich bei der ESTV einzureichen. Sie hat den Antrag, dessen Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder der Einsprecherin oder seiner oder ihrer Vertretung zu enthalten. Die Vertretung hat sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Einspracheschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen. Genügt die Einsprache diesen Anforderungen nicht oder lässt der Antrag oder dessen Begründung die nötige Klarheit vermissen, so räumt die ESTV dem Einsprecher oder der Einsprecherin eine kurze Nachfrist zur Verbesserung ein (Art. 83 Abs. 3 Satz 1 MWSTG). Eine Verengung des Streitgegenstands ist im Einspracheverfahren zulässig. Es liegt an der einsprechenden Person zu bekunden, mit welchen Teilen der angefochtenen Verfügung sie nicht einverstanden ist (Martin Kocher, Kommentar MWSTG, Rn. 51 zu Art. 83). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin war die Vorinstanz nicht gehalten, ihr eine Nachfrist zur Verbesserung der Einsprache betreffend die übrigen Nachforderungen zu stellen, da die Beschwerdeführerin diese in keiner Weise beanstandete und sie in ihren Anträgen auch nicht erwähnte. Vielmehr durfte die Vorinstanz mangels anderweitiger Ausführungen davon ausgehen, dass diese von der Beschwerdeführerin nicht bestritten werden.

#### **E. 1.4.3**

Nach dem Ausgeführten bilden allein die Nachforderungen im Zusammenhang mit der Verrechnung von angefangenen Arbeiten gegenüber der (ehemaligen) A.A.\_\_\_\_\_ sowie den Zahlungen von W.W.\_\_\_\_\_ in Höhe von insg. Fr. 363'341.05 Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens. Insoweit die Beschwerdeführerin in Ziff. 4-6 der Beschwerde beantragt, es sei festzustellen, dass die übrigen Steuernachforderungen nicht in Rechtskraft erwachsen seien bzw. diese seien teilweise zu «streichen», ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

#### **E. 1.5**

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht - einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) - die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) und die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

#### **E. 1.6.1**

Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (teilweise eingeschränkt durch Mitwirkungspflichten der Verfahrensbeteiligten). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest An-haltspunkte

ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.).

### **E. 1.6.2**

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 Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen (steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen). Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGer 2C\_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.4; Urteil des BVGer A-6284/2024 vom 3. März 2025 E. 1.3).

### **E. 1.7**

Die vorliegend zu beurteilende Sache betrifft die Steuerperioden 2014 bis 2018. Somit ist in casu das MWSTG (mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]) in den in den Jahren 2014 bis 2018 gültigen Fassungen (AS 2009 6743, 2017 6307) massgebend, worauf nachfolgend - wo nicht anders vermerkt - referenziert wird. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

### **E. 1.8.1**

Das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, verjährt gemäss Art. 42 Abs. 1 MWSTG fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist («relative Verjährungsfrist»). Die Verjährung wird durch eine auf Festsetzung oder Korrektur der Steuerforderung gerichtete empfangsbedürftige schriftliche Erklärung, eine Verfügung, einen Einspracheentscheid oder ein Urteil unterbrochen. Zu einer entsprechenden Unterbrechung der Verjährung führen auch die Ankündigung einer Kontrolle nach Art. 78 Abs. 3 oder der Beginn einer unangekündigten Kontrolle (Art. 42 Abs. 2 MWSTG). Wird die Verjährung durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, so beginnt die relative Verjährungsfrist neu zu laufen. Sie beträgt neu zwei Jahre (Art. 42 Abs. 3 MWSTG). Das Recht, die Steuerforderung festzusetzen, verjährt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist («absolute Verjährungsfrist»; Art. 42 Abs. 6 MWSTG). Es kann folglich für die Steuerperioden bis und mit 2014 seit dem 1. Januar 2025 keine zusätzliche Mehrwertsteuer mehr erhoben werden (vgl. Urteil des BGer 2C\_1021/2020 vom 28. Juli 2021 E. 4.1; statt vieler: Urteile des BVGer A-4281/2022 vom 4. März 2024 E. 2.2; A-2686/2020 vom 15. Februar 2022 E. 3.1).

### **E. 1.8.2**

Für die Steuerperiode 2014 sind Steuerforderungen in Höhe von Fr. 135'349.45 zu Lasten der Beschwerdeführerin mangels Anfechtung in Rechtskraft erwachsen (vgl. E. 1.4.2). Für die übrigen, noch nicht rechtskräftigen Steuerforderungen betreffend die Steuerperiode 2014 in Höhe von Fr. 88'000.- ist am 1. Januar 2025 die absolute Verjährung eingetreten. Die Beschwerde ist im Umfang von Fr. 88'000.- (Fr. 223'349.- - Fr. 135'349.-; vgl. Ziff. 4 des Einspracheentscheids vom 26. September 2024) teilweise gutzuheissen.

### **E. 1.8.3**

Die Steuerforderung für die Steuerperiode 2015 wurde bereits rechtskräftig festgesetzt (E. 1.4.1). Für die Steuerforderungen für die Steuerperioden 2016-2018 ist die absolute Verjährung noch nicht eingetreten.

### **E. 2.1**

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet; vgl. Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101] und Art. 1 Abs. 1 MWSTG).

### **E. 2.2**

Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Steuerobjekt; Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

#### **E. 2.2.1**

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).

#### **E. 2.2.2**

Steuerobjekt der Inlandsteuer bildet ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis. Ein solches wird durch folgende Tatbestandsmerkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen, charakterisiert: - Es bedarf einer Leistung zwischen zwei Beteiligten (Leistungserbringer und Leistungsempfänger); - der erbrachten Leistung muss ein Entgelt (Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet; Art. 3 Bst. f MWSTG) als Gegenleistung gegenüberstehen; - die Leistung und das Entgelt müssen miteinander innerlich wirtschaftlich verknüpft sein, wobei nach Rechtsprechung und Doktrin zur Beurteilung der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt die Sicht des Leistungsempfängers einzunehmen ist (vgl. statt vieler: BGE 140 I 153 E. 2.5.2; Urteil des BGer 2C\_585/2017 vom 6. Februar 2019 E. 3.2 mit Hinweis; Urteil des BVGer A-2528/2022 vom 15. Februar 2024 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen). Fehlt eine dieser Voraussetzungen, besteht in Bezug auf die Inlandsteuer kein Steuerobjekt und der Vorgang steht ausserhalb des Geltungsbereichs der (schweizerischen) Mehrwertsteuer (Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 [nachfolgend: Botschaft MWST], 6958; zum Ganzen statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3 mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-2668/2019 vom 6. April 2021 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen). Sodann hat die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (Diego Clavadetscher, Kommentar MWSTG, Rn. 14 f. zu Art. 18). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses ist damit nicht von Bedeutung, ob die Leistung oder das Entgelt (oder beide) mit oder ohne rechtliche (vertragliche) Verpflichtung erbracht werden. Vielmehr genügt eine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt, wobei diese (zumindest) aus Sicht des Leistungsempfängers bejaht werden können muss (Urteile des BVGer A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.2.1; A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 2.5;

A-3677/2016 vom 6. August 2018 E. 3.2.2 f.; A-6831/2013 vom 8. Juli 2015 E. 3.1.5 f.). Auch die buchhalterische Erfassung von Leistungen kann nach konstanter Rechtsprechung lediglich ein Indiz für eine Mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation sein, vermag jedoch die wirtschaftliche Realität nicht zu ändern (Urteile des BVerG A-2244/2020 vom 13. Januar 2022 E. 2.4; A-3437/2015 vom 2. Mai 2016 E. 2.2.2; A-2464/2015 vom 11. November 2015 E. 2.2.3 mit Hinweis).

### **E. 2.2.3**

Auch das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis (Art. 26 MWSTV in Verbindung mit Art. 24 Abs. 2 MWSTG), sofern es sich nicht um reine Innenleistungen handelt. Damit es sich nicht um «reine Innenleistungen» handelt, muss die Einräumung einer Leistung an eine Drittperson nach Art. 3 Bst. c MWSTG vorliegen. Damit soll zum Ausdruck kommen, dass der wirtschaftliche Wert vom «Leistungserbringer oder der Leistungserbringerin an den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin» zugeführt wird (Botschaft MWST, 6940). Ein Leistungsgegenstand wird einer Drittperson zugeführt und verlässt die betriebliche Sphäre (zum Ganzen: Urteil des BVerG 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 5.4.1). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist dabei von einer Entgeltlichkeit und von einem Mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschverhältnis selbst dann auszugehen, wenn zwar überhaupt kein Entgelt bezeichnet und bezahlt wird, jedoch die Leistung, die der eng verbundenen Person erbracht wird, üblicherweise nur gegen Entgelt erhältlich ist (BGE 138 II 239 E. 3.3; Urteil des BVerG 2C\_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.2). Als eng verbundene Personen gelten dabei nach Art. 3 Bst. h MWSTG in der bis am 31. Dezember 2017 geltenden Fassung (AS 2009 5203) die Inhaber und Inhaberinnen von massgebenden Beteiligungen an einem Unternehmen oder ihnen nahestehende Personen; eine massgebende Beteiligung liegt vor, wenn die Schwellenwerte gemäss Art. 69 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) überschritten werden oder wenn eine entsprechende Beteiligung an einer Personengesellschaft vorliegt (Urteil des BVerG 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 5.4.1; Urteil des BVerG A-4190/2020 und A-4195/2020 vom 15. Dezember 2021 E. 3.2.3.2). Als eng verbundene Personen gelten nach Art. 3 Bst. h Ziff. 1 MWSTG in der ab dem 1. Januar 2018 geltenden Fassung (AS 2017 3575) Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 % des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahestehende Personen.

### **E. 2.3.1**

Das Entgelt stellt nicht nur Tatbestandselement des Steuerobjekts dar, sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (Art. 24 MWSTG; BVGE 2011/44 E. 3.1; statt vieler: Urteil des BVerG A-2792/2023 vom 4. März 2025 E. 2.3 mit Hinweisen). Art. 24 Abs. 1 MWSTG hält fest, dass die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet wird. Der Grundsatz, demgemäss das tatsächlich empfangene Entgelt massgeblich ist, wird durch Art. 24 Abs. 2 MWSTG eingeschränkt. Danach gilt im Fall einer Lieferung oder Dienstleistung an eine eng verbundene Person im Sinne von Art. 3 Bst. h MWSTG der Wert als Entgelt, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Art. 24 Abs. 2 MWSTG entspricht dem im Steuerrecht bekannten Grundsatz des Drittvergleichs («dealing at arm's length»; Urteil des BVerG A-4948/2022 vom 13. September 2023 E. 3.2.3 [bestätigt durch Urteil des BVerG 9C\_675/2023 vom 6.

Dezember 2023] mit Hinweisen).

### **E. 2.3.2**

Die Anwendbarkeit dieses Drittvergleichs bedingt eine Leistung zu einem Vorzugspreis, also zu einem Entgelt, welches nicht mit dem Preis übereinstimmt, den ein unabhängiger Dritter der gleichen Abnehmerkategorie auf dem Markt zu bezahlen hätte (Urteil des BVGer A-2304/2019 vom 20. April 2020 E. 2.2.4.3 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_443/2020 vom 8. Oktober 2020] mit Hinweisen).

### **E. 2.3.3**

Rechtsfolge einer Leistung zu einem Vorzugspreis an eine eng verbundene Person ist, dass für die Bemessung der Mehrwertsteuer eine besondere (fiktive) Bemessungsgrundlage herangezogen wird. Dieser Wert bemisst sich nach dem Preis, den eine Drittperson der gleichen Abnehmerkategorie auf dem Markt zu bezahlen hätte («le principe de pleine concurrence»; «dealing at arm's length»; BGE 140 II 88 E. 4.1; 138 II 545 E. 3.2; 138 II 57 E. 2.3; Urteile des BGer 2C\_343/2019 vom 27. September 2019 E. 4.3 mit Hinweisen; 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-2253/2022 vom 29. Januar 2024 E. 2.3.2; A-4190/2020 und A-4195/2020 vom 15. Dezember 2021 E. 3.2.4; A-2490/2020 vom 18. November 2020 E. 2.2.2, je mit Hinweisen). Um diesen sogenannten Drittpreis zu bestimmen, können die Methoden, die auch bei den direkten Steuern Anwendung finden, herangezogen werden. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung erweisen sich hierzu etwa die Kostenaufschlags- («Cost Plus Method»), die Preisvergleichs- («Comparable Uncontrolled Price Method») und die Wiederverkaufspreismethode («Resale Price Method») als zulässig (Urteile des BGer 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 6.2; 2C\_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.2; Urteil des BVGer A-4155/2022 vom 31. Mai 2022 E. 2.4.3 mit Hinweisen).

### **E. 2.3.4**

Die ESTV hat zur Ermittlung des Drittpreises grundsätzlich eine Schätzung des Werts durchzuführen und sich dabei an die im Zusammenhang mit der Ermessenseinschätzung von Art. 79 Abs. 1 MWSTG entwickelten Prinzipien und Kriterien zu halten. Dies gilt insbesondere für die Rechte und Pflichten der ESTV bei einer Veranlagung, für die Möglichkeit der steuerpflichtigen Person, die Veranlagung anzufechten, sowie für die Zurückhaltung, die das Bundesverwaltungsgericht bei der Überprüfung der Richtigkeit der Veranlagung an den Tag legt (Urteil des BVGer A-2490/2020 vom 18. November 2020 E. 2.2.5 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_27/2021 vom 5. Oktober 2021] mit Hinweisen; zur [eingeschränkten] Prüfungsdichte bei Ermessensveranlagungen vgl. Urteil des BGer 9C\_302/2024 vom 27. November 2024 [zur Publikation vorgesehen] E. 3). Letzteres bedeutet namentlich, dass das Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Aus den bei der Ermessenseinschätzung geltenden Grundsätzen ist ferner abzuleiten, dass die ESTV für das Vorliegen der Voraussetzungen einer Schätzung des Drittpreises nach der allgemeinen Beweislastregel beweisbelastet ist. Sind die Voraussetzungen für eine Schätzung des Werts erfüllt (erste Stufe) und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig (zweite Stufe), obliegt es in Umkehr der allgemeinen Beweislast der Steuerpflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der

Schätzung zu erbringen (dritte Stufe; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4347/2022 vom 26. April 2024 E. 2.3.6; A-3493/2023 vom 27. Februar 2024 E. 2.2.5 mit Hinweisen).

#### **E. 2.4.1**

Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Die steuerpflichtige Person stellt dabei eigenständig fest, ob sie die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt, ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet somit, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. BGE 140 II 202 E. 5.4; Urteile des BVGer A-1418/2018 vom 24. April 2019 E. 2.2; A-2788/2018 vom 27. September 2018 E. 2.6; nichts daran ändert, dass neuere deutschsprachige Bundesgerichtsentscheide von «modifizierter Selbstveranlagung» sprechen [BGE 144 I 340 E. 2.2.1 mit Hinweisen]).

#### **E. 2.4.2**

Zu den Pflichten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die Buchführungspflicht. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Die Buchführung, welche die Grundlage der Rechnungslegung bildet, ist das lückenlose und planmässige Aufzeichnen sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Unternehmung auf der Grundlage von Belegen. Sie schlägt sich in den Geschäftsbüchern und den zugehörigen Aufzeichnungen nieder (Art. 957a OR; statt vieler: Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.2; A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.4.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_933/2021 vom 23. September 2022], je mit weiterem Hinweis). 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 «Buchführung und Rechnungsstellung» (nachfolgend: MI 16) Gebrauch gemacht. Diese enthält genaue Angaben dazu, wie eine derartige Buchführung auszugestaltet ist (MI 16, Ziff. 1.1 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen chronologisch fortlaufend aufgezeichnet werden, wobei dies zeitnah, das heisst zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung - und damit aktuell - zu geschehen hat. Essentiell ist die sogenannte «Prüfspur», welche die formelle Dokumentation sicherstellt (MI 16, Ziff. 1.5). Darunter zu verstehen ist die Verfolgung der Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur Mehrwertsteuerabrechnung als auch in umgekehrter Richtung. Diese «Prüfspur» muss - auch stichprobeweise - ohne Zeitverlust jederzeit gewährleistet sein (BGE 140 II 495 E. 3.4.4; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-2316/2021 vom 14. März 2023 E. 2.2.3; A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.2; A-6521/2019 vom 29. Juli 2020 E. 2.2.2 mit Hinweisen).

#### **E. 2.4.3**

Gemäss Art. 78 Abs. 1 MWSTG kann die ESTV bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen, soweit dies zur Abklärung des Sachverhalts erforderlich ist. Zu diesem Zweck haben diese Personen der ESTV den Zugang zu ihrer Buchhaltung sowie zu den dazugehörigen Belegen zu gewähren. Dazu gehören namentlich jene Unterlagen, die

gestützt auf Art. 70 MWSTG zu führen und aufzubewahren sind (vgl. E. 2.5.2). Dazu zählen etwa Bilanzen, Erfolgsrechnungen, die Haupt- und Hilfsbuchhaltungen, Kunden- und Lieferantenrechnungen, Bank- und Kassabelege, Wareninventare, Lohnbücher und Unterlagen für die Erstellung der Mehrwertsteuerabrechnungen (vgl. Beatrice BLUM, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], Kommentar MWSTG, 2. Aufl. 2019, [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2019], Rn. 21 zu Art. 78; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-2316/2021 vom 14. März 2023 E. 2.2.4; A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.1.4).

#### **E. 2.4.4**

Die steuerpflichtige Person hat der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und die erforderlichen Unterlagen einzureichen (Art. 68 Abs. 1 MWSTG). Die Auskunftspflicht der steuerpflichtigen Person setzt eine entsprechende Anfrage der ESTV um Auskunft voraus (Blum, MWSTG-Kommentar 2019, Rn. 10 zu Art. 68; Xavier Oberson, Kommentar MWSTG, Rn. 10 zu Art. 68; Urteil des BVGer A-2397/2022 vom 19. Juni 2023 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_503/2023 vom 5. März 2025] E. 2.5.1).

#### **E. 2.5**

Die Steuerforderung ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode durch die steuerpflichtige Person zu begleichen (Zahlungsfrist; Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Bei verspäteter Bezahlung der Mehrwertsteuerforderung ist ohne Mahnung und unabhängig vom Verschulden ein Verzugszins zu bezahlen (Art. 87 Abs. 1 und Art. 108 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Bst. c, Art. 4 Abs. 1 Bst. a-c sowie Anhang der Zinssatzverordnung EFD vom 25. Juni 2021 [SR 631.014]). Sind mehrere Abrechnungsperioden betroffen, wird der Verzugszins praxisgemäss ab dem mittleren Verfall erhoben (Urteile des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 3.6; A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 E. 2.6; A-5551/2019 vom 14. Januar 2021 E. 2.6).

#### **E. 3**

Im vorliegenden Verfahren streitig sind erstens Steuernachforderungen im Zusammenhang mit Projektierungs- und Bauleistungen, die die Beschwerdeführerin während der Steuerperioden 2016-2018 (zur Verjährung der diesbezüglichen Nachforderungen betreffend die Steuerperiode 2014: vgl. E. 1.8.2) an ihre Muttergesellschaft, die (ehemalige) A.A.\_\_\_\_\_, erbracht hat (nachfolgend E. 4). Zweitens sind Steuernachforderungen in Zusammenhang mit in der Steuerperiode 2018 vereinnahmten Zahlungen von Frau W.W.\_\_\_\_\_, streitig (nachfolgend E. 5).

#### **E. 4.1.1**

Bei der Beschwerdeführerin und der (ehemaligen) A.A.\_\_\_\_\_ (Muttergesellschaft) handelt es sich unbestrittenermassen um eng verbundene Personen i.S.v. Art. 3 Bst. h MWSTG (vgl. E. 2.2.3). Der folgende Sachverhalt ist zudem unbestritten: Die Muttergesellschaft war seit dem Erwerb im Jahre (...) bis zur betriebsamtlichen Grundstückversteigerung am (Datum) Eigentümerin der Parzelle (Ort) Nr. (...) (bzw. nach einer Umparzellierung: Parzellen Nr. [...] und Nr. [...]) mit dem Hotel-Restaurant (Name). In den streitbetroffenen Steuerperioden 2016-2018 hat die Beschwerdeführerin umfangreiche baugewerbliche Leistungen an ihre Muttergesellschaft für das Hotel-Restaurant (Name) erbracht. Im Rahmen dieser Sanierungs- und Umbauarbeiten wurde u.a. ein Teil der bestehenden Hotelzimmer zu Wohnungen mit der Möglichkeit von

Zusatzangeboten («Seniorenresidenz») umgebaut. Nach den unbestritten gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz und den verfügbaren Akten wurden der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang die Funktionen «Gesamtleiter Architekt», «Baumeister», «Holzbauunternehmer» und «Trockenbauer» zugeschrieben (Vernehmlassung, Ziff. III.1.1, mit Verweis auf act. Ordner IV Nr. 13 [Brandschutzkonzept, Organigramm der Beteiligten]). Die Beschwerdeführerin hat die erbrachten Leistungen als angefangene Arbeiten in ihrer Buchhaltung aktiviert; Erträge wurden keine vereinnahmt. Im Geschäftsjahr 2016 nahmen die aktivierten angefangenen Arbeiten betreffend das Hotel-Restaurant (Name) um Fr. 682'110.35, im Geschäftsjahr 2017 um Fr. 845'000.- und im Geschäftsjahr 2018 um Fr. 1'150'000.- zu (vgl. Konto Nr.1280 in den Bilanzen 2016-2018, act. Ordner II, Nr. 1-3). Im Geschäftsjahr 2015 wurden zudem angefangene Arbeiten in der Höhe von Fr. 20'000.- aktiviert. Es erfolgte keine Auflösung in den Folgejahren, sodass sie umqualifiziert und ebenfalls den aktivierten angefangenen Arbeiten 2016 betreffend das Hotel-Restaurant (Name) zugewiesen wurden. Tabellarisch lässt sich die Zunahme der aktivierten angefangenen Arbeiten (Konto 1250 bzw. 1280) wie folgt darstellen (vgl. Einspracheentscheid, Ziff. II.2.2.3): Steuerperiode Zunahme aktivierte angefangene Arbeiten (Fr.) mit Verzicht auf Rechnungsstellung / Vereinnahmung betreffend Hotel-Restaurant (Name) Kumulierter Saldo per 31.12. angefangene Arbeiten (Fr.) Hotel-Restaurant (Name) 2014 917'889.65 917'889.65 (2015 [bereits rechtskräftig]) (0) (917'889.65) 2016 682'110.35 + 20'000 1'620'000.00 2017 845'000.00 2'465'000.00 2018 1'150'000.00 3'615'000.00

#### **E. 4.1.2**

Im Anhang zur Jahresrechnung 2016 der Beschwerdeführerin wurde unter dem Titel «Unternehmensfortführung» Folgendes vermerkt (act. Ordner II Nr. 3): «Die Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit der B.B. \_\_\_\_\_ AG hängt davon ab, ob der geplante Verkauf des Hotel/Restaurant (Name) in (Ort) vollzogen werden kann. Sollte der Verkauf nicht realisiert werden können, besteht die Gefahr, dass die A.A. \_\_\_\_\_ in Liquiditätsschwierigkeiten geraten könnte und die Eigenkapitalbasis nicht ausreichend ist, um allfällige Verluste abzudecken. Im Laufe des Jahres (...) konnte die Finanzierung der Fertigstellung des Ausbaus der Liegenschaft "(Name) (Ort)" sichergestellt werden. Die Arbeiten wurden intensiviert und somit ist die Wahrscheinlichkeit eines Verkaufes massiv gestiegen und die Fortführungsfähigkeit wie die Werthaltigkeit der Kontokorrente gegenüber den "X. \_\_\_\_\_-Gesellschaften" und der Angefangenen Arbeiten ist gegeben.» In den Anhängen zu den Jahresrechnungen 2017 und 2018 wurde jeweils vermerkt, die Finanzierung der Fertigstellung des Ausbaus der Liegenschaft «(Name) (Ort)» habe im Laufe des Jahres (...) sichergestellt werden können. Es sei der Verkauf oder eine erfolgreiche Vermietung zu erwarten. Die Werthaltigkeit der bilanzierten Forderungen sowie der angefangenen Arbeiten gegenüber den «X. \_\_\_\_\_-Gesellschaften» könne in diesem Fall als gegeben beurteilt werden. Zudem habe eine neutrale Liegenschaftsbewertung des Objektes «(Name) (Ort)» einen Verkehrswert von über Fr. 26 Mio. ergeben (act. Ordner II Nr. 1 und 2). Das Hotel-Restaurant (Name) in (Ort) (Grundstücke Nr. 3275 und 5568) wurde am 25. Januar 2024 betriebsamtlich versteigert (act. Ordner V Nr. 9).

#### **E. 4.2**

Die Vorinstanz hat in Bezug auf das Entgelt für die erbrachten baugewerblichen Leistungen eine Ermessenseinschätzung vorgenommen. Dies, weil keine Geschäftsunterlagen zur

Spezifikation und Bewertung der angefangenen Arbeiten vorgelegt worden seien und die Beschwerdeführerin es unterlassen habe, ein Entgelt dafür einzufordern. Für die Ermittlung des Drittpreises stützte sich die Vorinstanz auf die sog. Cost Plus-Methode und berücksichtigte die verbuchten angefangenen Arbeiten zu Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (netto) als Kostenbasis. Zusätzlich rechnete sie einen Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag hinzu. Mangels entsprechender Unterlagen habe nämlich nicht kontrolliert und nachvollzogen werden können, ob die Beschwerdeführerin auch tatsächlich sämtliche angefangenen Arbeiten in den entsprechenden Konten verbucht habe oder ob diese - wie auch weitere Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin - unvollständig seien. Der Zuschlag betrug 14 % im Geschäftsjahr 2016 und jeweils 20 % in den Geschäftsjahren 2017 und 2018. Daraus resultierten Nettobemessungsgrundlagen von Fr. 800'406.- für das Geschäftsjahr 2016, Fr. 1'014'000.- für das Geschäftsjahr 2017 und Fr. 1'380'000.- für das Geschäftsjahr 2018. Zu diesen addierte die Vorinstanz die Mehrwertsteuer zum gesetzlichen Normalsatz, woraus sich die Bruttobemessungsgrundlage für die Berechnung der Steuerkorrektur ergab (2016: Fr. 864'000.- / 108 x 8 = Fr. 64'000.-; 2017: Fr. 1'095'000 / 108 x 8 = Fr. 81'111.-; 2018: Fr. 1'486'000.- / 107.7 x 7.7 = Fr. 106'241.-; vgl. Verfügung vom 7. Juni 2023, Ziff. II.5.5).

#### **E. 4.3**

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Steuerkorrektur für die erbrachten Projektierungs- und Bauleistungen zugunsten ihrer Muttergesellschaft für das Hotel-Restaurant (Name) sei aufzuheben. Zur Begründung führt sie (wie bereits im Einspracheverfahren) aus, zwischen ihr und ihrer Muttergesellschaft sei eine Risikoteilung vereinbart worden, wonach die Rechnungsstellung und die Zahlungen an sie erst dann erfolgen würden, wenn die Liegenschaft erfolgreich verkauft bzw. eine Mindestverkaufsquote erreicht würde. Zur Untermauerung verweist sie auf ein mit Schreiben vom 15. August 2023 (recte: 19. August 2023) an die Vorinstanz eingereichtes, auf den 15. August 2023 datiertes Protokoll zu einer im Januar 2011 getroffenen mündlichen Vereinbarung zwischen ihr (handelnd durch Z.X. \_\_\_\_\_) und der A.A. \_\_\_\_\_ (handelnd durch X.X. \_\_\_\_\_). Darin wird festgehalten, dass «[d]ie Abrechnung über den Umbau des Hotel (Name) in (Ort) [...] erst nach erfolgtem Verkauf [d.h. Datum des Grundbucheintrages des Eigentumsübergangs des neuen Eigentümers] erfolgen [wird]». Beim temporären Verzicht auf die Rechnungsstellung handle es sich, so weiter die Beschwerdeführerin, um ein absolut übliches Vorgehen in der Baubranche. Sie könne daher aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht «gezwungen» werden, für die fraglichen Steuerperioden Jahr für Jahr abzurechnen. Dies umso mehr, als das Hotel-Restaurant-(Name) in der Folge nie zu einem einigermaßen angemessenen Marktpreis habe veräussert werden können und schliesslich im Rahmen einer konkursamtlichen (recte: betreibungsamtlichen) Steigerung von der kreditgebenden Bank zu einem sehr deutlich unter dem Buchwert liegenden Preis habe ersteigert werden müssen. Sie sei nicht gewillt, die Umsatzaufrechnungen hinzunehmen, welche sie entgegen den ursprünglichen Erwartungen niemals erzielt habe; dies umso weniger, als sie nach vereinnahmten und nicht nach vereinbartem Entgelt abrechne. Das wirtschaftliche Leistungsfähigkeitsprinzip werde durch das Vorgehen der Vorinstanz eklatant verletzt.

#### **E. 4.4.1**

In einem ersten Schritt ist zu klären, ob die Beschwerdeführerin ihrer Muttergesellschaft Leistungen zu einem Vorzugspreis erbracht hat (vgl. E. 2.3.2). Die Beschwerdeführerin hat für die streitbetroffenen Leistungen in den Steuerperioden 2016-2018 keinerlei

Abrechnungen gestellt oder Zahlungen entgegengenommen. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist es unter unabhängigen Dritten nicht üblich, dass Leistungen über mehrere Geschäftsjahre hinweg ohne jegliche Rechnungstellung oder Akontozahlung erbracht werden. So hat denn auch die Beschwerdeführerin gegenüber Dritten regelmässig Akonto- oder Teilrechnungen unter Berücksichtigung des Baufortschritts gestellt (act. Ordner II Nr. 12-16; vgl. auch die Einzelnachweise in Fn. 25 des Einspracheentscheids). Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, erscheint der Verzicht auf Teilzahlungen im Rahmen des Baufortschritts im vorliegenden Fall umso ungewöhnlicher, als die Beschwerdeführerin bzw. deren Organe Kenntnis von der schwierigen Finanzlage ihrer Muttergesellschaft hatten und demnach befürchten mussten, dass sich das Entgelt für die erbrachten Leistungen nachträglich als nicht einbringbar erweisen wird (E. 4.1.2). Schliesslich weist die Vorinstanz auch zu Recht darauf hin, dass dem mit Schreiben vom 19. August 2023 eingereichten, nachträglich erstellten Protokoll keinerlei Hinweise auf eine Risikoteilung zwischen der Beschwerdeführerin und ihrer Muttergesellschaft zu entnehmen sind (Vernehmlassung, Ziff. III.1.2, S. 15). Darin wird lediglich bestätigt, dass die Abrechnung über die Leistungen nach dem Verkauf der Liegenschaft erfolgen solle, nicht aber, dass die Höhe des Entgelts vom erzielten Verkaufspreis abhängig sein bzw. die Beschwerdeführerin an einem allfälligen Gewinn oder Verlust beteiligt werden solle. Auch bestehen keinerlei Hinweise darauf (wie etwa eine entsprechende Verbuchung von Anteilen), dass die Beschwerdeführerin und ihre Muttergesellschaft die Entwicklung des Hotel-Restaurant (Name) als einfache Gesellschaft nach Art. 530 ff. OR vorangetrieben hätten. Die Vorinstanz hat demnach zu Recht festgehalten, dass die Beschwerdeführerin ihrer Muttergesellschaft mit dem Verzicht auf die Einforderung eines Entgelts nach Baufortschritt Leistungen zu einem Vorzugspreis erbracht hat. Sie hat dabei - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - weder das eingereichte Beweismittel ungenügend gewürdigt noch deren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt.

#### **E. 4.4.2.1**

In einem zweiten Schritt ist auf die Berechnung des Drittpreises für die erbrachten Leistungen einzugehen (E. 2.3.3, 2.3.4). Die Vorinstanz hat die Beschwerdeführerin mehrmals erfolglos aufgefordert, Geschäftsunterlagen zur Spezifikation und Bewertung der angefangenen Arbeiten sowie zu den vertraglichen Vereinbarungen zwischen ihr (der Beschwerdeführerin) und ihrer Muttergesellschaft einzureichen (Sachverhalt Bst. B.b, B.d, C.h). Da keinerlei Unterlagen oder Belege zu den erbrachten Leistungen vorlagen, war die Vorinstanz verpflichtet, den Drittpreis annäherungsweise zu ermitteln. Die Vorinstanz hat sich bei der Schätzung des Drittpreises auf die Kostenaufschlagsmethode gestützt, was gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts grundsätzlich sachgerecht ist (E. 2.3.3). Sie hat dabei die von der Beschwerdeführerin verbuchten angefangenen Arbeiten als Ausgangspunkt genommen. Dies ist ebenfalls nicht zu beanstanden: Für die Schätzung des Drittpreises kommen die Grundsätze und verfahrensrechtlichen Besonderheiten, die für das Verfahren der Ermessenstaxation gelten, analog zur Anwendung (E. 2.3.4; Urteil des BGer 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 6.2.1 mit weiteren Hinweisen). Die ESTV hat demnach auch bei der Schätzung des Drittpreises brauchbare Teile der Buchhaltung sowie allenfalls vorhandene Belege soweit als möglich zu berücksichtigen (zur Ermessenstaxation: Urteile des BVer A-2151/2024 vom 3. Dezember 2024 E. 2.4.3; A-2320/2021 vom 14. März 2023 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_309/2023 vom 19. Dezember 2023] E. 2.4.2 mit weiteren Hinweisen). Die Vorinstanz hat die von der Beschwerdeführerin verbuchten «angefangenen Arbeiten» sodann mit der Buchhaltung der

Muttergesellschaft A.A. \_\_\_\_\_ verglichen. Letztere bildete ab dem Geschäftsjahr 2013 bis zum 31. Dezember 2018 Transitorische Passiven (nachfolgend auch: TP) für die angefangenen Arbeiten in der Höhe von insgesamt Fr. 4'532'889.65 (netto) (Konto 12052 «Hotel (Name) (Ort) Baukosten» bzw. (Geschäftsjahr 2014) 1702 «Baukosten H/R (Name)», Gegenkonto 2300 «Transitorische Passiven»). Die Verbuchungen lassen sich tabellarisch wie folgt darstellen (act. Ordner II Nr. 17): Steuerperiode Zunahme aktivierte angefangene Arbeiten (Fr.) betreffend Hotel-Restaurant (Name) Kumulierter Saldo per 31.12. 2014 Fr. 128'889.65 (917'889.65 - [667'617.05+121'382.95] {Vortrag 2012-2013}) Fr. 917'889.65 (2015 [bereits rechtskräftig]) Fr. 0.- Fr. 917'889.65 2016 Fr. 0.- Fr. 917'889.65 2017 Fr. 0.- Fr. 917'889.65 2018 Fr. 3'615'000.- Fr. 4'532'889.65 Die Vorinstanz berechnete den Drittpreis für die erbrachten Bauleistungen, indem sie die von der Beschwerdeführerin verbuchten Werte um einen «Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag» erhöhte: Steuerperiode Von Beschwerdeführerin verbuchte Zunahme «angefangene Arbeiten» (Name) (Fr.) Von A.A. \_\_\_\_\_ verbuchte Zunahme der TP «angefangene Arbeiten» (Name) (Fr.) Drittpreis gemäss ESTV (Nettobemessungsgrundlage) 2014 917'890.- 128'889.65 (+ Vortrag 789'000.-) 1'101'468.- (2015 [bereits rechtskräftig] 0.- 0.- -) 2016 702'110.35 0.- 800'406.- 2017 845'000.- 0.- 1'014'000.- 2018 1'150'000.- 3'615'000.- 1'380'000.- Total 3'615'000 3'743'889.65 4'295'873.- Was den von der Vorinstanz dazugeschlagenen «Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag» betrifft, ist Folgendes festzuhalten: Zwar lässt sich für das Bundesverwaltungsgericht mangels Erläuterungen nicht nachvollziehen, weshalb die ESTV betreffend die Steuerperiode 2016 einen Aufschlag von (nur) knapp 14 %, für die Steuerperioden 2017-2018 hingegen einen Aufschlag von knapp 20 % verwendete. Ein Zuschlag von 20 % zu den als «angefangene Arbeiten» verbuchten Beträgen erscheint im vorliegenden Fall aber - wie sogleich zu erläutern ist - nicht als pflichtwidrig, weshalb auch der tiefere Wert von 14 % nicht zu beanstanden ist. Das Bundesgericht hat im Rahmen der Vollkostenrechnung einen Gewinn- und Gemeinkostenzuschlag von je 5 % (insgesamt also 10%) in verschiedenen Konstellationen als grundsätzlich sachgemäss bestätigt (vgl. Urteile des BGer 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 6.3, 6.5; 2C\_27/2021 vom 5. Oktober 2021 E. 3.5.2; Urteile des BVGer A-4948/2022 vom 13. September 2023 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_675/2023 vom 6. Dezember 2023] E. 8.3; A-104/2013 vom 22. Juli 2013 E. 4.3). Wie die Vorinstanz für das Bundesverwaltungsgericht nachvollziehbar festhält, konnte sie mangels entsprechender Unterlagen nicht überprüfen und nachverfolgen, ob die Beschwerdeführerin tatsächlich sämtliche angefangenen Arbeiten gegenüber ihrer Muttergesellschaft verbucht hat. Vor dem Hintergrund, dass auch die übrigen Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin unvollständig waren und sich die Vorinstanz somit mit Bezug auf den Umfang der angefangenen Arbeiten in einem Beweisnotstand befand (dazu Urteil des BVGer A-2713/2024 vom 14. August 2024 2.8.2 und 3.2.3 mit Hinweisen), ist ein zusätzlicher Zuschlag von 4 % (Steuerperiode 2016) bzw. 10 % (Steuerperioden 2017-2018) auf den als «angefangene Arbeiten» verbuchten Werten nicht zu beanstanden. Die Vorinstanz war nicht verpflichtet, im Zweifelsfall die für die Beschwerdeführerin günstigste Annahme zu treffen, sondern hatte vielmehr sicherzustellen, dass sich aufgrund der unvollständigen Unterlagen keine Steuerausfälle ergeben (vgl. zur Ermessenseinschätzung: Urteil des BGer 2C\_885/2019 vom 5. März 2020 E. 6.1; Urteile des BVGer A-4282/2021 vom 24. August 2022 E. 2.2.2; A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 E. 2.5.2 m.H.).

#### **E. 4.4.2.2**

Bei diesem Ergebnis obliegt es der Beschwerdeführerin, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (E. 2.3.4). Die Beschwerdeführerin verweist auf ihre in der Einsprache vom 3. Juli 2023 geäusserte Rechtsauffassung (Beschwerde, Ziff. III.1.b). Insoweit die Beschwerdeführerin damit geltend machen will, die von ihr verbuchten angefangenen Arbeiten enthielten bereits einen Gewinnanteil, weil sie im Rahmen der Rechnungslegung die sogenannte «Percentage of Completion -Methode» angewandt habe, gelingt ihr dieser Nachweis nicht. Die weder abgeschlossenen noch fakturierten Dienstleistungen sind buchhalterisch den Vorräten gleichgestellt (Art. 959a Abs. 1 Ziff. 1 Bst. d OR). Sie dürfen grundsätzlich höchstens zum Wert ihrer Anschaffungs- oder Herstellungskosten aktiviert werden (Art. 960a Abs. 1 [Ersterfassung] bzw. 960c Abs. 1 OR [Folgebewertung]; Urteil des BGer 2C\_632/2022 vom 13. September 2022 E. 2.3.3). Als Herstellungskosten gelten die Einzelkosten des Vorratsguts, die Gemeinkosten von Material, Belegschaft und Fertigung, nicht aber die allgemeinen Verwaltungs- und Vertriebskosten. Nicht aktiviert werden darf grundsätzlich ein Gewinnanteil (Urteil des BGer 2C\_632/2022 vom 13. September 2022 E. 2.3.3; Tobias Hüttche, in: Pfaff/Glanz/Stenz/Zihler [Hrsg.], Rechnungslegung nach Obligationenrecht, 3. Aufl. 2024, Rn. 61 zu Art. 960a OR, Rn. 11 zu Art. 960c OR). Für langfristige Aufträge und Dienstleistungen wird in der Praxis eine anteilige Gewinnrealisierung im Sinne eines Wahlrechts zum Bewertungsansatz als vertretbar beurteilt. Die Ermittlung des anteiligen Gewinns bzw. des Leistungsfortschritts erfolgt dabei nach der Percentage of Completion-Methode (Stefan Haag/Markus R. Neuhaus, in: Watter/Vogt [Hrsg.], Basler Kommentar Obligationenrecht II, 6. Aufl. 2024 [nachfolgend: BSK OR II], Rn. 7 zu Art. 960c OR; Hüttche, a.a.O., Rn. 11 ff. zu Art. 960c OR). Da die Anwendung der Percentage of Completion-Methode eine Abweichung bzw. eine Erweiterung der gesetzlichen Bewertungsgrundsätze (Kostenwertprinzip) darstellt, ist sie bei Anwendung im Anhang aber entsprechend offenzulegen (Haag/Neuhaus, BSK OR II, Rn. 10 zu Art. 960c OR). Im Falle der Beschwerdeführerin finden sich keine entsprechenden Hinweise oder Erläuterungen in den Anhängen zu den Jahresrechnungen (act. Ordner II, Nr. 1-3). Die Beschwerdeführerin hat überdies keinerlei Geschäftsbelege zu den aktivierten bzw. durchgeführten Arbeiten eingereicht. Die Behauptung, die aktivierten Beträge würden bereits einen Gewinnanteil enthalten, wird somit in keiner Weise nachgewiesen.

#### **E. 4.4.2.3**

Insoweit die Beschwerdeführerin weiter einwendet, sie könne nicht «gezwungen» werden, «Jahr für Jahr» abzurechnen (Beschwerde, Ziff. III.1.d), kann ihr ebenfalls nicht gefolgt werden. Hinsichtlich des Zeitpunkts der Versteuerung der Leistungserbringung wird bei Leistungen an Nahestehende eine tatsächliche Zahlung des Entgelts mit einer sofortigen Ausschüttung fingiert (Urteil des BVGer A-373/2023 vom 14. März 2024 E. 3.6 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_250/2024 vom 10. Juni 2024]; Botschaft MWST, 6971). Dies bedeutet, dass die von der Vorinstanz berechneten Drittpreise für die Leistungen der Beschwerdeführerin an ihre Muttergesellschaft ohne Weiteres und unabhängig von der gewählten Abrechnungsmethode (vereinnahmt oder vereinbart) als tatsächliche Zahlungen an die Beschwerdeführerin zu werten sind. Die Vorinstanz hat die nicht in Rechnung gestellten Umsätze somit bundesrechtskonform und periodengerecht nachbelastet (vgl. Urteil des BVGer A-373/2023 vom 14. März 2024 E. 3.6 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_250/2024 vom 10. Juni 2024] für eine vergleichbare Konstellation).

#### **E. 4.4.2.4**

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, ein Teil der aufgerechneten Leistungen sei bereits vor der Steuerperiode 2014 erbracht worden. Die per Ende 2014 ausgewiesenen angefangenen Arbeiten in Höhe von über Fr. 900'000.- seien mindestens zur Hälfte bereits in früheren Jahren erbracht worden (Beschwerde, Ziff. III.1.e). Auf diesen Einwand muss nicht weiter eingegangen werden. Die Vorinstanz hat für die per 31. Dezember 2014 verbuchten «angefangenen Arbeiten» von Fr. 917'890.- einen Drittpreis von Fr. 1'101'468.- (netto) berechnet und die darauf lastende Mehrwertsteuer eingefordert. Die verbuchten «angefangenen Arbeiten» wurden somit nicht auf spätere Steuerperioden übertragen. Für die Nachforderungen für die Steuerperiode 2014 ist am 1. Januar 2025 die absolute Verjährung eingetreten, soweit diese nicht zuvor mangels Anfechtung in Rechtskraft erwachsen sind (E. 1.8.2). Damit erübrigen sich weitere Ausführungen dazu.

#### **E. 4.4.2.5**

Die Beschwerdeführerin rügt weiter, die Aufrechnung der «fingierten» Umsätze sei umso stossender, als die ESTV «im Gegenzug nichts von einer Optierung der Liegenschaft (Name) (Ort) auf Seiten der A.A. \_\_\_\_\_ wissen» wolle. Die Frage, ob die A.A. \_\_\_\_\_ rechtsgültig für die Umsätze aus der Vermietung der Liegenschaft (Name) optiert hat, ist Gegenstand eines separaten Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht (A-6772/2024). Da es sich bei der Beschwerdeführerin und der A.A. \_\_\_\_\_ um unterschiedliche Rechtspersonen handelt, kann die Beschwerdeführerin aus der Frage der Optierung bzw. dem diesbezüglichen Parallelverfahren nichts zu ihren Gunsten ableiten.

#### **E. 4.4.3**

Zusammengefasst sind die Nachforderungen im Zusammenhang mit den von der Beschwerdeführerin gegenüber ihrer Muttergesellschaft erbrachten Bauleistungen am Hotel-Restaurant (Name) zu bestätigen.

#### **E. 5.1**

Die Vorinstanz hatte anlässlich der MWST-Kontrolle festgestellt, dass die Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2018 vier Zahlungen von Frau W.W. \_\_\_\_\_ im Umfang von total (gerundet) Fr. 335'528.- ohne MWST-Code und damit nicht der MWST unterliegend verbucht hatte (vgl. Konto 1020 [AEK Bank], Zahlungen vom 19. Januar [Fr. 100'000.-], 19. Februar [Fr. 100'000.-], 27. Februar [Fr. 35'527.75] und 22. März 2018 [Fr. 100'000.-]). Die Gegenbuchung erfolgte jeweils erfolgsneutral mit dem Buchungstext «W.W. \_\_\_\_\_, Darlehen A. \_\_\_\_\_» auf das Kontokorrent ihrer Muttergesellschaft, der (ehemaligen) A.A. \_\_\_\_\_ (Zahlungen vom 19. Januar, 19. Februar und 22. März 2018) bzw. mit dem Buchungstext «W.W. \_\_\_\_\_, (Name) Löhne Februar» auf das Kontokorrent der ebenfalls eng verbundenen (ehemaligen) C.C. \_\_\_\_\_ AG (Zahlung vom 27. Februar 2018) (act. Ordner II Nr. 18). Soweit dies den nur unvollständig vorhandenen Geschäftsbelegen entnommen werden konnte, erfolgten die Zahlungen von Frau W.W. \_\_\_\_\_ jeweils mit der Mitteilung «arbeiten (Name)» (Zahlungen vom 19. Februar 2018 und vom 22. März 2018) bzw. «(Name) loehne febr.» (Zahlung vom 27. Februar 2018) (act. Ordner II Nr. 18).

#### **E. 5.2**

Die Vorinstanz qualifizierte die vereinnahmten Zahlungen von Frau W.W. \_\_\_\_\_ als Entgelt für von der Beschwerdeführerin erbrachte Leistungen im Zusammenhang mit den Sanierungs- und Umbauarbeiten am Hotel-Restaurant (Name). Entsprechend belastete sie die daraus resultierende Inlandsteuer in Höhe von Fr. 23'988.55 (Steuersatz 7.7 %) nach.

Zur Begründung verweist sie u.a. darauf, dass bereits im Geschäftsjahr 2017 gleichartige Zahlungen von W.W. \_\_\_\_\_ im Betrag von Fr. 100'000.- bzw. Fr. 62'089.85 (brutto) vereinnahmt und mit MWST erfolgswirksam auf dem Gegenkonto 3020 («Ertrag aus Dienstleistungen/ Verwaltung») verbucht worden seien. Gemäss den (unvollständigen) Geschäftsunterlagen sei zumindest die zweite Zahlung (über Fr. 62'089.85) ebenfalls mit dem Zahlungsvermerk «arbeiten (Name)» erfolgt. Auch finde sich in den Geschäftsunterlagen eine undatierte und nicht adressierte «Rechnung für ausgeführte Arbeiten im (Name) (Ort) für die Monate November / Dezember 2017 von folgenden Personen: [...]» mit demselben Rechnungsbetrag und mit Auflistung der in diesem Zeitraum eingesetzten Personen, welche laut Akten alle Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin seien.

### **E. 5.3**

Die Beschwerdeführerin erachtet die Argumentation der Vorinstanz als haltlos und willkürlich. Bei den fraglichen Zahlungen habe es sich um weitergeleitete Darlehenszahlungen an ihre Muttergesellschaft gehandelt. Mit diesen habe sie (die Beschwerdeführerin) offene Rechnungen im Zusammenhang mit dem Sanierungsprojekt (Name) (Ort) bezahlen sollen. Es habe sich nicht um nicht verbuchte Umsätze, sondern um eine Darlehensweiterleitung innerhalb der beiden verbundenen Gesellschaften gehandelt. Die Darlehen seien schliesslich im Rahmen der Umfinanzierung des Hotel- Restaurants (Name) an die Familie W. \_\_\_\_\_ zurückbezahlt worden. Zur Untermauerung ihres Vorbringens verweist die Beschwerdeführerin auf einen Zahlungsplan sowie eine Erklärung von V.W. \_\_\_\_\_, die sie mit Eingabe vom 12. Juli 2023 an die Vorinstanz eingereicht hat (act. Ordner I Nr. 4). Dem (nicht unterzeichneten und nicht datierten) «Zahlungsplan» ist u.a. zu entnehmen, dass die A.A. \_\_\_\_\_ ihren Notar ermächtigt und beauftragt, einen Teilbetrag des ihr (der A.A. \_\_\_\_\_) zustehenden Hypothekendarlehens («den Herrn V.W. \_\_\_\_\_ geschuldeten Betrag von Fr. 1'5000'000.- zur Freigabe der entsprechenden Inhaber-Papier-Schuldbriefe gemäss separater Erklärung vom 01.06.2018») auf ein auf Frau W.W. \_\_\_\_\_ lautendes Konto zu überweisen. Der (unterzeichneten) Erklärung von Herrn V.W. \_\_\_\_\_ mit dem Vermerk «i.S. A.A. \_\_\_\_\_» vom 1. Juni 2018 ist u.a. zu entnehmen, dass zwei Inhaber-Papierschuldbriefe über je Fr. 1 Mio. unter der Bedingung der Vergütung des Betrags von Fr. 1'500'000.- auf ein auf Frau W.W. \_\_\_\_\_ lautendes Konto gelöscht werden könnten.

### **E. 5.4.1**

Was die Zahlung über Fr. 35'527.75 vom 27. Februar 2018 betrifft, so wurde diese dem Kontokorrent der (ehemaligen) C.C. \_\_\_\_\_ AG gutgeschrieben. Den von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen sind jedoch keinerlei Informationen zu einem allfälligen Darlehen von Herrn V.W. \_\_\_\_\_ oder Frau W.W. \_\_\_\_\_ an diese Gesellschaft zu entnehmen. Sowohl der (undatierte, nicht unterschriebene) «Zahlungsplan» wie auch die «Erklärung» vom 1. Juni 2018 betreffen die A.A. \_\_\_\_\_. Die diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführerin vermögen damit bereits aus diesem Grund nicht zu überzeugen. Sowohl mit Bezug auf den Betreff («(Name) loehne febr») wie auch den Betrag ist die Zahlung vom 27. Februar 2018 mit früheren, ebenfalls von Frau W.W. \_\_\_\_\_ erhaltenen Zahlungen, die als «Erträge aus Dienstleistungen/Verwaltung» (Konto 3020) verbucht wurden, vergleichbar (vgl. insbesondere die Zahlung vom 14. Dezember 2017 über Fr. 62'089.85 mit dem Betreff «arbeiten (Name) nov. dez.», zu welcher sich ein Beleg über die von namentlich genannten Personen ausgeführten Arbeiten «im (Name) (Ort)» findet; act. Ordner II Nr. 18). Weshalb ähnliche Zahlungen im

vorangehenden Geschäftsjahr erfolgswirksam und inkl. MWST verbucht wurden, im Geschäftsjahr 2018 jedoch nicht, wird von der Beschwerdeführerin in keiner Weise erläutert. Ebenso fehlen entsprechende Geschäftsbelege. Unter diesen Umständen ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass es sich auch bei der Zahlung vom 27. Februar 2018 um ein Entgelt für von der Beschwerdeführerin ausgeführte Dienstleistungen handelt. Die Gutschrift auf das Kontokorrent der (ehemaligen) C.C. \_\_\_\_\_ AG vermag daran nichts zu ändern.

#### **E. 5.4.2**

Mit Bezug auf die drei Zahlungen à Fr. 100'000.- ist Folgendes festzuhalten: Die eingereichten Dokumente stimmen nicht oder nur sehr bedingt mit der buchhalterischen Erfassung durch die A.A. \_\_\_\_\_ überein. Die A.A. \_\_\_\_\_ verfügte, anders als im «Zahlungsplan» suggeriert, per 1. Januar 2018 über kein Passivdarlehen zugunsten von Herrn V.W. \_\_\_\_\_. Sie verfügte aber über ein Passivdarlehen von Fr. 150'000.- zu Gunsten von Frau W.W. \_\_\_\_\_. Dieses wurde per 19. Januar, 19. Februar und 20. März 2018 um jeweils Fr. 100'000.- auf insg. Fr. 450'000.- erhöht und per 15. Juni 2018 vollständig amortisiert (act. Ordner II Nr. 20, Konto 2450). Die Vorinstanz hat die eingereichten Beweismittel zur Kenntnis genommen und gewürdigt. In Anbetracht der genannten Unstimmigkeiten sowie der Tatsache, dass der «Zahlungsplan» weder datiert noch unterzeichnet ist, kam sie jedoch zum Schluss, die Beschwerdeführerin vermöge nichts zu ihren Gunsten daraus abzuleiten (Einspracheentscheid, Ziff. II.3.4.1 f.). Dies ist nicht zu beanstanden. Insoweit die Beschwerdeführerin geltend macht, die Vorinstanz habe die Beweismittel nicht gewürdigt und ihre diesbezügliche Argumentation nicht gehört, kann ihr nicht gefolgt werden. Die Vorinstanz stellt weiter nicht in Abrede, dass die Beschwerdeführerin die Mittelflüsse von Frau W. \_\_\_\_\_ als eigene Verbindlichkeit gegenüber der A.A. \_\_\_\_\_ verbuchte, was sich mit der (sinngemässen) Behauptung der Beschwerdeführerin deckt, sie habe Darlehenszahlungen, die der A.A. \_\_\_\_\_ zustanden, «weitergeleitet» erhalten. Die Vorinstanz kommt aber zum Schluss, dass es sich aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise dennoch um ein Entgelt für eine mehrwertsteuerliche Leistung bzw. um ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis handle. Dem ist zuzustimmen: Ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis liegt vor, wenn eine Leistung zwischen zwei Beteiligten erbracht wurde, der als Gegenleistung ein Entgelt gegenübersteht; wobei die Leistung und das Entgelt miteinander innerlich wirtschaftlich verknüpft sein müssen (E. 2.2.2). Vorliegend hat die Beschwerdeführerin unstreitig Bauleistungen am Hotel (Name) erbracht. Sie hat mit den Zahlungen von Frau Jordi auch ein Entgelt erhalten. Die entsprechenden Beträge sind der Beschwerdeführerin nämlich effektiv zugeflossen und sie hat diese - wie auch die Zahlung über Fr. 35'527.75 vom 27. Februar 2018 - als tatsächlich vereinnahmte flüssige Mittel verbucht. Damit hat sie die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Mittel erlangt. Dass sie die zugeflossenen Mittel erfolgsneutral mit dem Buchungstext «W.W. \_\_\_\_\_, Darlehen A. \_\_\_\_\_» auf das Kontokorrent der A.A. \_\_\_\_\_ verbucht hat, vermag dies nicht rückgängig zu machen. Für das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen eines mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnisses ist nicht die buchhalterische Erfassung, sondern eine wirtschaftliche Betrachtungsweise ausschlaggebend (E. 2.2.2). Überdies ist der Vorinstanz zuzustimmen, wenn sie ausführt, es mache keinen Sinn, dass die Beschwerdeführerin ein Darlehen (von der A.A. \_\_\_\_\_) erhalten haben will, nachdem sie offensichtlich offene «Forderungen» in Form von über mehrere Jahre kumulierten angefangenen Arbeiten gegenüber dieser hatte, welche weit über die von Frau W. \_\_\_\_\_ überwiesenen Beträge hinausgehen. Schliesslich

liegt auch eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen den Bauleistungen und dem Entgelt vor: Die Beschwerdeführerin hält selbst fest, dass sie die erhaltenen Mittel zur Bezahlung von offenen Rechnungen im Zusammenhang mit dem (Name) (Ort) verwendet hat (Beschwerde, Ziff. III.2.c). Eine innere wirtschaftliche Verknüpfung legen auch die Zahlungsvermerke der Gutschriften vom 19. Februar 2018 und 22. März 2018 («arbeiten [Name]») nahe (act. Ordner II Nr. 18). Schliesslich unterlässt es die Beschwerdeführerin, irgendwelche nähere Angaben zu den «bezahlten Rechnungen» oder ihrem Verhältnis zu Frau W.\_\_\_\_\_ zu machen oder diesbezügliche Geschäftsunterlagen vorzulegen. Auch lässt sie unerklärt, weshalb vergleichbare Zahlungen im Geschäftsjahr 2017 als «Erträge aus Dienstleistungen/Verwaltung» (Konto 3020) verbucht wurden. Vor diesem Hintergrund ist die Vorinstanz zu Recht zum Schluss gekommen, dass ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis vorliegt. Dieses unterliegt der Inlandsteuer (E. 2.2). Mit der Vereinnahmung der Mittel ist bei der nach vereinnahmten Entgelten abrechnenden Beschwerdeführerin die Umsatzsteuerschuld entstanden (Art. 40 Abs. 2 MWSTG). Im Rahmen ihrer Einsprache vom 3. Juli 2023 (act. Ordner I Nr. 2) hatte die Beschwerdeführerin beantragt, es sei zumindest die Aufrechnung der angefangenen Arbeiten um den Betrag der erhaltenen «Darlehensweiterleitung» zu reduzieren, falls diese als Anzahlung für angefangene Arbeiten qualifiziert würde. Die Beschwerdeführerin hat der ESTV im Rahmen der Kontrolle keinerlei Belege oder Unterlagen zu den gegenüber der A.A.\_\_\_\_\_ erbrachten Bauleistungen bereitgestellt. Damit hat sie ihre Buchführungspflicht, im Rahmen welcher sämtliche Geschäftsvorfälle lückenlos und planmässig auf der Grundlage von Belegen aufzuzeichnen sind, verletzt (E. 2.4.2). Auch im Rahmen des weiteren Verfahrens hat es die Beschwerdeführerin entgegen ihrer Auskunftspflicht (E. 2.4.4) unterlassen, irgendwelche Belege oder Unterlagen zu den erbrachten Leistungen einzureichen oder auch nur nähere Angaben dazu zu machen. Damit bleibt völlig unklar, welche «offenen Rechnungen» mit den erhaltenen Mitteln bezahlt wurden. Der Beschwerdeführerin gelingt es demnach nicht, nachzuweisen, dass die mit den Zahlungen von Frau W.\_\_\_\_\_ abgegoltenen Leistungen als «angefangene Arbeiten» verbucht und damit im Rahmen der Aufrechnung bereits berücksichtigt wurden.

### **E. 5.4.3**

Zusammengefasst hat die Vorinstanz der Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2018 zu Recht Umsätze von Fr. 335'528.- (brutto) aufgerechnet. Die Nachforderung von Fr. 23'988.55 (Fr. 335'528.- / 107.7 x 7.7) ist zu bestätigen.

### **E. 6**

Zusammengefasst ist die Beschwerde mit Bezug auf die Steuerforderung für die Steuerperiode 2014 (absolute Verjährung im Umfang von Fr. 88'000.-; E. 1.8.2) gutzuheissen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

### **E. 7.1**

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerdeführer obsiegt im Umfang von Fr. 88'000.- bei einem Streitwert von Fr. 363'341.05 (Fr. 23'988.55.- + Fr. 339'352.50 [vgl. E. 1.4.2.4]) und somit zu rund einem Viertel. Entsprechend hat sie die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 8'500.- im Umfang von Fr. 6'375.- zu tragen. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 8'500.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'125.- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden

Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

### **E. 7.2**

Die zu rund einem Viertel obsiegende Beschwerdeführerin hat grundsätzlich Anspruch auf eine reduzierte Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Beschwerdeführerin unterliegt mit ihren Anträgen grundsätzlich. Einzig die zwischenzeitlich eingetretene Verjährung der Steuerforderung in Bezug auf die Steuerperiode 2014 (E. 1.8.2) in der Höhe von Fr. 88'000.- führt im vorliegenden Fall zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde. Vor diesem Hintergrund wird keine Parteientschädigung zugesprochen (vgl. Urteil des BGer 2C\_933/2021 vom 23. September 2022 E. 10, wo lediglich die Verjährung einer Steuerperiode zur teilweisen Gutheissung führte und keine Parteientschädigung ausgerichtet wurde; vgl. weiter das Urteil des BVGer A-4978/2022 vom 4. Juli 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_482/2024 vom 25. Oktober 2024] E. 11.2). (Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.)

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