**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

**Entscheid bestätigt durch BGer mit Urteil vom 18.02.2016 (2C_152/2016)**

Abteilung I
A-3292/2015

# Urteil vom 8. Januar 2016

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

**A._____ AG,**
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Umsatzdifferenzen; Vorsteuerabzug (2010).

## Sachverhalt:

**A.**
Die A._____ AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag den Betrieb eines Treuhand-, Revisions- und Verwaltungsunternehmens. Sie ist seit dem 1. Januar 1995 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Mit Schreiben vom 13. März 1995 bewilligte die ESTV der Steuerpflichtigen die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten.

**B.**
Am 11. und 12. September 2012 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte namentlich die Steuerperiode 1. Quartal 2010 bis 4. Quartal 2010 (Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2010). Dabei kam sie zum Schluss, dass im genannten Zeitraum steuerbare Umsätze im Zusammenhang mit Leistungen an das Einzelunternehmen Revisions- und Treuhandbüro B._____ nicht deklariert und teilweise nicht zulässige Vorsteuerabzüge geltend gemacht worden waren. Ferner gelangte die ESTV zum Ergebnis, dass der Steuerpflichtigen ein Privatanteil für ein Geschäftsfahrzeug nachzubelasten ist. Mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. […] / Verfügung" vom 2. Mai 2013 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen deshalb für den Zeitraum vom 1. Januar bis 31. Dezember 2010 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 2'925.- zuzüglich Verzugszins nach.

**C.**
Mit Eingabe vom 2. Juni 2013 erhob die Steuerpflichtige "Einsprache" gegen die vorerwähnte "EM Nr. […] / Verfügung". Sie beantragte sinngemäss, die "EM Nr. […] / Verfügung" sei aufzuheben und von der seitens der ESTV geltend gemachten Steuernachforderung sei abzusehen.

**D.**
Die ESTV hiess mit "Einspracheentscheid" vom 20. April 2015 die "Einsprache" teilweise gut und setzte die Steuernachforderung für die Steuerperiode 1. Quartal 2010 bis 4. Quartal 2010 nunmehr auf Fr. 2'772.- zuzüglich Verzugszins seit dem 15. Oktober 2010 fest. Ausschlaggebend für die teilweise Gutheissung war der Umstand, dass die ESTV im "Einspracheentscheid" den Umfang von im Zusammenhang mit Immobilienvermietungen angefallenen, von der Steuerpflichtigen nach der Würdigung der ESTV zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerabzügen neu bzw. abweichend von "EM Nr. […] / Verfügung" bestimmt hatte.

**E.**
Gegen den erwähnten "Einspracheentscheid" erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 20. Mai 2015 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt wiederum, von einer Steuernachforderung für den Zeitraum vom 1. Januar bis 31. Dezember 2010 sei abzusehen.

**F.**
Mit Vernehmlassung vom 14. August 2015 beantragt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz), die Beschwerde sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen.

**G.**
Die Beschwerdeführerin hält mit unaufgefordert eingereichtem Schreiben vom 19. September 2015 sinngemäss an ihren Anträgen fest und verlangt zudem Kostenfolgen zulasten der Vorinstanz.

**H.**
Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**
**1.1** Angefochten ist ein "Einspracheentscheid" der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 VwVG. Das Bundesverwaltungsgericht ist die zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d VGG; vgl. zur funktionalen Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung von Beschwerden gegen "Einspracheentscheide" der ESTV, die im Zuge von "Einsprachen" gegen Einschätzungsmitteilungen ergangen sind: Urteile des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 1.1.1, A-6437/2012 vom 6. November 2013 E. 1.2.2 f., sowie [erstmals] A-707/2013 vom 25. Juli 2013 insbesondere E. 1.2.3 und 4.2 f., dieses bestätigt durch BGE 140 II 202). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die Beschwerde ist einzutreten.

**1.2** Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden 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: Urteil des BGer vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des BVGer A-184/2014 vom 24. Juli 2014 E. 1.5, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1). Eine von der steuerpflichtigen Person zu beweisende steuermindernde Tatsache stellt etwa die Erfüllung der Voraussetzungen für das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des BGer 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteile des BVGer A-184/2014 vom 24. Juli 2014 E. 1.5, A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 1.4, A1648/2006 vom 27. April 2009 E. 2.7; zum Vorsteuerabzug siehe hinten E. 4).

**2.**

Der hier zu beurteilende Sachverhalt betrifft die Steuerperiode 2010, womit vorliegend grundsätzlich das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) und die auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft getretene Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR 641.201) zur Anwendung gelangen. 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.

**3.**

**3.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet [vgl. Art. 130 BV und Art. 1 Abs. 1 MWSTG]). 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).

**3.2** Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsverhältnis" oder "Leistungsaustauschverhältnis"; vgl. hierzu Urteil des BVGer A-6831/2013 vom 8. Juli 2015 E. 3.1.5, mit Hinweisen). Kein Leistungsverhältnis liegt vor, wenn es sich bei der fraglichen Leistung nur um eine Innenleistung zur betrieblichen oder unternehmerischen Leistungserstellung handelt, die Leistung also nicht bereits das Endprodukt bildet, das den betrieblichen Bereich verlässt (Urteil des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 3.3).

**3.3** Das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis (vgl. Art. 26 Satz 1 MWSTV in Verbindung mit Art. 24 Abs. 2 MWSTG [zu letzterer Vorschrift s. sogleich E. 3.5]), sofern es sich nicht um reine Innenleistungen (vgl. dazu E. 3.2) handelt (Urteil des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 3.3.2). Als eng verbundene Personen gelten dabei nach Art. 3 Bst. h MWSTG die Inhaber und Inhaberinnen von massgebenden Beteiligungen an einem Unternehmen oder ihnen nahe stehende 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.

**3.4** Die aus der Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung erzielten Umsätze sind grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (vgl. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Satz 1 MWSTG). Eine Grundstücksvermietung im Sinne der Steuerausnahme liegt vor, wenn der Vermieter dem Mieter ein Gebäude oder einen Gebäudeteil (Wohnung oder Stockwerk) zum Gebrauch überlässt (Urteile des BVGer A-7175/2014 vom 12. August 2015 E. 2.2, A-1266/2013 vom 5. November 2013 E. 2.3).

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 versteuern ([objektive] Option). 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 *private* Zwecke genutzt wird.

**3.5** Das Entgelt stellt nicht nur Tatbestandselement des Steuerobjekts dar (vgl. E. 3.1 f.), sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (Art. 24 MWSTG; vgl. statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.1; BVGE 2011/44 E. 3.1). 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 als Entgelt der Wert, 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"; vgl. Urteil des BGer 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-6831/2013 vom 8. Juli 2015 E. 3.2.2.1, A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3).

Rechtsfolge einer unentgeltlich oder zu einem Vorzugspreis erbrachten Leistung an eine eng verbundene Person im Sinne von Art. 3 Bst. h MWSTG ist, dass für die Bemessung der Mehrwertsteuer eine besondere (fiktive) Bemessungsgrundlage (Drittpreis) herangezogen wird (vgl. Urteile des BGer 2C_778/2008 vom 8. April 2009 E. 3.1, 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 4.2.4, A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.3). Dieser Drittpreis ist in den meisten Fällen kein exakter Wert, sondern kann nur annäherungsweise bestimmt werden. Die ESTV hat diesfalls eine Schätzung des Werts durchzuführen und sich dabei grundsätzlich an die im Zusammenhang mit der Ermessenseinschätzung entwickelten Prinzipien und Kriterien zu halten (vgl. Urteile des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 4.2.4, A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.4, A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 2.3.3, A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 3.1). Letzteres bedeutet namentlich, dass sich das Bundesverwaltungsgericht bei der Überprüfung der vorinstanzlichen Schätzung des Werts eine gewisse Zurückhaltung auferlegt und damit grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (vgl. zur Ermessenseinschätzung statt vieler: Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.3, mit Hinweisen). Aus den bei der Ermessenseinschätzung geltenden Grundsätzen ist ferner abzuleiten, dass dann, wenn die Voraussetzungen für eine Schätzung des Werts erfüllt

sind (erste Stufe) und die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig erscheint (zweite Stufe), es – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – dem Steuerpflichtigen obliegt, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung (dritte Stufe) zu erbringen (vgl. zur Ermessenseinschätzung statt vieler: Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; Urteile des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.3, A-6181/2012 vom 3. September 2013 E. 2.11.3, A-5836/2012 vom 19. August 2013 E. 2.8.3, A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.4.2; s. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 4.2.4).

**4.**

**4.1** Gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG kann eine steuerpflichtige Person Vorsteuern "im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit" abziehen. Bei Eingangsleistungen, welche für die Erbringung von Ausgangsleistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden, besteht kein Anspruch auf einen Vorsteuerabzug (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

**4.2** Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, muss sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung korrigieren (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTG [Vorsteuerabzugskorrektur wegen gemischter Verwendung]). Eine detaillierte Regelung zum Vorgehen bei der entsprechenden Korrektur lässt sich dem MWSTG nicht entnehmen (vgl. BÉATRICE BLUM, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, 2012, Art. 30 N. 7; ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, N. 1737). Ausführungsbestimmungen zu den Methoden einer Berechnung der Vorsteuerabzugskorrektur finden sich indessen in Art. 65 ff. MWSTV. Im Sinne eines "Leitmotivs" (CAMENZIND et al., a.a.O., N. 1737) schreibt dabei Art. 68 Abs. 1 MWSTV vor, dass die Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzuges zu einem sachgerechten Ergebnis führen muss (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 7).

Hat die ESTV eine Vorsteuerabzugskorrektur beispielsweise vorzunehmen, weil der Steuerpflichtige eine solche unterlassen hat, steht ihr bei der Wahl der anzuwendenden Methode ein weiter Ermessensspielraum zu. Vom Gericht ist nur zu prüfen, ob die gewählte Methode sachgerecht ist und ob sich die Verwaltung bei der vorgenommenen Vorsteuerabzugskorrektur innerhalb ihres Ermessensspielraums bewegt hat (Urteil des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 7; vgl. zum früheren Recht Urteil des BVGer A-3527/2010 vom 7. Juni 2011 E. 4.4). Insbesondere setzt das Gericht nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der ESTV (vgl. zum früheren Recht Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2 f.; Urteile des BVGer A-6898/2014 vom 21. Mai 2015 E. 2.7.4). Ist eine Vorsteuerabzugskorrektur durch die ESTV zu Recht erfolgt und erscheint diese nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es der steuerpflichtigen Person, darzutun und nachzuweisen, dass die vorgenommene Korrektur offensichtlich nicht sachgerecht ist (vgl. zum früheren Recht statt vieler Urteile des BVGer A-6898/2014 vom 21. Mai 2015 E. 2.7.4, A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.7.1).

**5.**

**5.1** Im vorliegenden Fall wird die Beschwerdeführerin von C._____ geführt, welcher auch die Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ betreibt. Es ist bei dieser Sachlage zu Recht unbestritten, dass es sich bei der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ bzw. beim Einzelunternehmer C._____ um eine mit der Beschwerdeführerin eng verbundene Person im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (vgl. E. 3.3) handelt. Streitig ist hingegen, ob die Beschwerdeführerin dieser eng verbundenen Person mehrwertsteuerlich relevante Leistungen erbracht hat:

Nach den Erwägungen im angefochtenen Entscheid hat die Beschwerdeführerin ihre Fahrzeuge und die "übrige Infrastruktur" der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ zur Verfügung gestellt und damit steuerbare Leistungen an eine mit ihr eng verbundene Person erbracht. Demgegenüber vertritt die Beschwerdeführerin den Standpunkt, dass sie der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ keine Fahrzeuge zur Benutzung überlassen hat. Sie macht sodann sinngemäss geltend, sie habe dieser Einzelfirma nicht die ganze Infrastruktur zur Verfügung gestellt, sondern ihr nur EDV- und Kopierleistungen erbracht. Letztere Leistungen würden aber "durch zugewiesene Mehrhonoraranteile bei Kunden gut ausgeglichen" (Beschwerde, S. 2), zumal sich die entsprechenden Honorare

auf hunderttausende Franken pro Jahr belaufen würden (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 2).

**5.2** Die nach der effektiven Methode abrechnende Beschwerdeführerin hat unbestrittenermassen keine Umsätze im Zusammenhang mit Leistungen an die Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ verbucht. Es fragt sich, ob gleichwohl als erstellt zu gelten hat, dass die Beschwerdeführerin Fahrzeuge und die "übrige Infrastruktur" der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ zur Verfügung gestellt hat.

**5.2.1**

**5.2.1.1** Die Vorinstanz stützt ihre Annahme, dass Fahrzeuge der Beschwerdeführerin während der hier interessierenden Zeitspanne der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ zur Verfügung gestellt wurden, insbesondere auf den Umstand, dass die Beschwerdeführerin und die mit ihr eng verbundene Einzelfirma als Treuhandunternehmen in der gleichen Branche tätig sind. Nach Auffassung der Vorinstanz ist es nicht plausibel, dass die Einzelfirma für ihre Mandatsabwicklung kein Fahrzeug benötigt habe, während von der in der gleichen Branche tätigen Beschwerdeführerin nicht weniger als drei Fahrzeuge verwendet worden seien. Es komme hinzu, dass die Fahrzeuge der Beschwerdeführerin im Kanton M._____ eingelöst gewesen seien, wo sich nebst dem Wohnsitz von C._____ auch der Sitz des Einzelunternehmens Revisions- und Treuhandbüro B._____ befände. Vor diesem Hintergrund bestünden "gewichtige Anhaltspunkte", dass die Einzelfirma für ihre Tätigkeit die Fahrzeuge der Beschwerdeführerin eingesetzt habe.

Als Indiz dafür, dass diese Fahrzeuge der Einzelfirma zur Verfügung gestellt wurden, wertet die Vorinstanz auch den Umstand, dass nach den Feststellungen anlässlich der von ihr durchgeführten Kontrolle "sämtliche vorsteuerbelasteten Fahrzeug- sowie Infrastrukturkosten" bei der (nach der effektiven Methode abrechenden) Beschwerdeführerin, bei der (nach der Saldosteuersatzmethode abrechnenden) Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ dagegen "sämtliche Lohnaufwände" verbucht worden sind. Nach Auffassung der ESTV ist nämlich angesichts dieser Verbuchungsweise davon auszugehen, dass sich die Beschwerdeführerin und das Einzelunternehmen die entsprechenden Leistungen (Zurverfügungstellen von Fahrzeugen und Infrastruktur sowie Personalverleih bzw. Zurverfügungstellen von Personal) gegenseitig erbracht haben (vgl. E. II/2.2.1 des angefochtenen "Einspracheentscheids").

**5.2.1.2** Weder die hiervor (E. 5.2.1.1) erwähnten, von der Vorinstanz herangezogenen sachverhaltlichen Grundlagen noch die von ihr daraus gezogenen, überzeugenden Schlüsse werden in der Beschwerde substantiiert bestritten bzw. widerlegt. Dem Bundesverwaltungsgericht erscheint mit den Ausführungen der Vorinstanz und angesichts der Aktenlage der Nachweis erbracht, dass die Beschwerdeführerin dem Einzelunternehmen ihres Geschäftsführers Fahrzeuge zur Verfügung stellte. Zwar ist es nicht von vornherein ausgeschlossen, dass dieses Einzelunternehmen trotz seines Tätigkeitsfeldes in der gleichen Branche wie derjenigen der Beschwerdeführerin nur Mandate betreute, für welche es mangels Kundenbesuchen keiner Fahrzeuge bedurfte (vgl. dazu auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 1). Indessen fällt vorliegend zu Ungunsten der Beschwerdeführerin vor allem ins Gewicht, dass ihr Geschäftsführer C._____ nach dem insoweit unwidersprochen gebliebenen Kontrollbericht der ESTV "hauptsächlich alleine" für die Beschwerdeführerin tätig war, aber dabei keinen Lohn bezog (vgl. Akten Vorinstanz, act. 6, Beiblatt Nr. 1). Mit Blick auf das Fehlen eines von der Beschwerdeführerin an ihren Geschäftsführer bezahlten Lohnes muss nicht nur davon ausgegangen werden, dass C._____ als Einzelunternehmer die entsprechende Tätigkeit für die Beschwerdeführerin ausübte und dabei bei seinem Einzelunternehmen Lohnaufwand verbucht wurde. Vielmehr legt dies auch den Schluss nahe, dass die Beschwerdeführerin – allenfalls im Rahmen eines tauschähnlichen Verhältnisses, also im Gegenzug – dem Einzelunternehmen (insbesondere) Fahrzeuge zur Verfügung stellte.

Die vorstehenden Überlegungen gelten unabhängig davon, ob das Einzelunternehmen von C._____ – wie in der Beschwerde vorgebracht wird – der Beschwerdeführerin "**nie Honorare zum Saldosatz** […] verrechnet" hat (Beschwerde, S. 2; vgl. auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 2). Denn auch wenn keine solche Weiterverrechnung erfolgt wäre, würde dies nicht ausschliessen, dass C._____ als Einzelunternehmer der Beschwerdeführerin mit seiner Tätigkeit Leistungen erbracht hat, was – wie aufgezeigt – begründeten Anlass zum Schluss gibt, dass die Beschwerdeführerin seinerseits gegenüber dem Einzelunternehmen als Leistungserbringerin (namentlich durch Zurverfügungstellen ihrer Fahrzeuge) aufgetreten ist.

Die Annahme, dass die Fahrzeuge im Rahmen eines tauschähnlichen Verhältnisses der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ zur Verfügung gestellt wurden, rechtfertigt sich nicht zuletzt auch deshalb, weil

die Beschwerdeführerin in einem anderen Bereich, nämlich der Infrastruktur, – wie im Folgenden aufgezeigt wird – zumindest implizit zugesteht, Leistungen zugunsten des Einzelunternehmens erbracht zu haben (vgl. hinten E. 5.2.2.2).

**5.2.2**

**5.2.2.1** Hinsichtlich der nach Auffassung der Vorinstanz seitens der Beschwerdeführerin zugunsten des Einzelunternehmens ihres Geschäftsführers erbrachten Leistungen im Bereich der *Infrastruktur* ist vorab klarzustellen, dass einzig das Zurverfügungstellen von EDV-Anlagen und Fotokopier-Leistungen in Frage steht (vgl. dazu Anhang 1 zur "Einschätzungsmitteilung Nr. […] / Verfügung" vom 2. Mai 2013). Im Zusammenhang mit der Vermietung von Räumlichkeiten an das genannte Einzelunternehmen oder Aufwendungen wie Reinigungskosten und Versicherungsprämien etc. hat die Vorinstanz – anders als dies in der Beschwerde suggeriert wird – keine Aufrechnung von Umsätzen aufgrund von Leistungen an das Einzelunternehmen vorgenommen. Auch ist nicht ersichtlich, weshalb insofern zuungunsten der Beschwerdeführerin weitere, bislang noch unberücksichtigt gebliebene steuerbare Umsätze angenommen werden sollten.

**5.2.2.2** Die Beschwerdeführerin führt vor dem Bundesverwaltungsgericht aus, sie habe "die EDV- inkl. Fotokopier-Kosten" der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ übernommen (Beschwerde, S. 2; vgl. auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 2). Damit räumt sie – wie ausgeführt (E. 5.2.1.2) – selbst ein, dass sie diesem Einzelunternehmen die fraglichen Leistungen im Bereich der Infrastruktur erbracht hat.

Sinngemäss macht die Beschwerdeführerin indessen geltend, die Nichtversteuerung der entsprechenden Umsätze werde durch die versteuerten Umsätze im Zusammenhang mit Leistungen an ihre Kunden kompensiert, weil für diese Leistungen übersetzte Gegenleistungen in Rechnung gestellt worden seien (vgl. dazu vorn E. 5.1). Damit verkennt sie freilich, dass jede einzelne Leistung grundsätzlich ein selbständiges Steuerobjekt darstellt und für sich besteuert wird. Letzteres hat zur Folge, dass die gegenüber den Kunden, mithin die im Rahmen anderer Leistungsverhältnisse erbrachten Leistungen der Beschwerdeführerin ohne Relevanz für die Frage nach steuerbaren Leistungen an das Einzelunternehmen Revisions- und Treuhandbüro B._____ sind.

**5.3** Es wird zu Recht nicht geltend gemacht, dass die hiervor genannten, der Beschwerdeführerin zuzurechnenden Leistungen an das Einzelunternehmen Revisions- und Treuhandbüro B._____ (Zurverfügungstellen von Fahrzeugen sowie Leistungen im Zusammenhang mit EDV-Anlagen und Fotokopien) blosse Innenleistungen zur unternehmerischen Leistungserstellung der Beschwerdeführerin sind. Folgerichtig geht die Vorinstanz davon aus, dass es sich um steuerbare Leistungen an eine eng verbundene Person handelt und entsprechend Umsätze bei der Beschwerdeführerin aufzurechnen sind.

Keine Rolle spielt unter den gegebenen Umständen, ob das Einzelunternehmen für die von der Beschwerdeführerin bezogenen Leistungen tatsächlich ein Entgelt entrichtet bzw. eine Gegenleistung erbracht hat (vgl. E. 3.3). Ebenso wenig ist massgebend, ob die Beschwerdeführerin – wie in ihrer Stellungnahme vom 19. September 2015 behauptet wird – mittels Leistungen der Einzelfirma Revisions- und Treuhandbüro B._____ bzw. Leistungen von C._____ saniert werden musste.

**5.4** Was die Bestimmung des Entgelts als Bemessungsgrundlage der Steuer auf den erwähnten Leistungen an ihre eng verbundene Person betrifft, rügt die Beschwerdeführerin eine "willkürliche Aufteilung" (Beschwerde, S. 2). Die von der Vorinstanz zur Bestimmung des Entgelts herangezogenen Verteilungsschlüssel erscheinen indessen als rechtskonform:

**5.4.1** Vorauszuschicken ist, dass die Vorinstanz unter den gegebenen Umständen befugt war, eine Schätzung des (in casu nur annäherungsweise bestimmbaren) Drittpreises vorzunehmen. Diese Schätzung einschliesslich des dabei verwendeten Verteilungsschlüssels ist durch das Bundesverwaltungsgericht nur mit Zurückhaltung zu überprüfen (vgl. E. 3.5).

**5.4.2** Zur Bemessung des Entgelts bzw. Drittpreises für das Zurverfügungstellen der *Fahrzeuge* nahm die Vorinstanz mangels Hinweisen auf einen anderen Verwendungsgrad und mit Blick auf die Zugehörigkeit beider Unternehmen zur gleichen Branche an, dass die Fahrzeuge von der Beschwerdeführerin und der Einzelfirma im gleichen Verhältnis wie demjenigen der von ihnen generierten Umsätze (ohne Mietumsätze) in Anspruch genommen worden sind (vgl. E. II/2.2.4 Abs. 3 des angefochtenen "Einspracheentscheids"). Diese Annahme erscheint nicht als bereits im Rahmen der vom Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung durchzuführenden Überprüfung der Schätzung als pflichtwidrig, zumal

keine geeigneten Beweismittel wie etwa Fahrtenbücher vorliegen, welche es erlauben würden, den tatsächlichen Grad der Nutzung der Fahrzeuge durch die Beschwerdeführerin und das Einzelunternehmen festzustellen.

Bei dieser Sachlage obliegt es in Umkehr der allgemeinen Beweislast der Beschwerdeführerin nachzuweisen, dass die der Schätzung des Drittpreises zugrunde gelegte Annahme der Vorinstanz unrichtig ist (vgl. E. 3.5). Die Beschwerdeführerin hat aber keine Sachumstände geltend macht, welche ein Abstellen auf das Verhältnis zwischen den von ihr und der Einzelfirma erzielten Umsätze als nicht gerechtfertigt erscheinen lassen.

Die übrigen Elemente der vorinstanzlichen Schätzung des Drittpreises für das Überlassen der Fahrzeuge lassen diese Schätzung nicht als pflichtwidrig erscheinen und wurden nicht substantiiert bestritten.

**5.4.3** Auch in Bezug auf die Schätzung des Drittpreises für die dem Einzelunternehmen Revisions- und Treuhandbüro B._____ erbrachten Leistungen im Bereich *Infrastruktur* ist der ESTV entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kein rechtsfehlerhaftes Vorgehen vorzuwerfen:

Die Vorinstanz verwendete bei der Entgeltsbemessung in diesem Zusammenhang einen Verteilungsschüssel, wonach ein Drittel der (in ihrer Höhe unbestrittenen) Aufwendungen der Beschwerdeführerin für EDV-Anlagen und Fotokopien auf Leistungen an das Einzelunternehmen entfällt (vgl. Anhang 1 zur "Einschätzungsmitteilung Nr. […] / Verfügung" vom 2. Mai 2013). Dieser Verteilungsschlüssel erscheint mangels anderer Grundlagen zur Ermittlung des Entgelts für die fraglichen Leistungen im Bereich Infrastruktur mit Blick auf den Umstand als gerechtfertigt, dass die Beschwerdeführerin nach einer aktenkundigen Rechnung von D._____, welcher nach insoweit unbestrittener Darstellung der Beschwerdeführerin als unabhängige Drittperson in deren Geschäftshaus an der E._____-strasse in F._____ eingemietet gewesen war, für einen ADSL-Anschluss die Kostenübernahme zu einem "1/3 Anteil" gefordert hat (vgl. Akten Vorinstanz, act. 24). Jedenfalls ist dieser Verteilungsschlüssel nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig anzusehen.

Die unter diesen Umständen für den Nachweis der Unrichtigkeit der Schätzung des Drittpreises beweisbelastete Beschwerdeführerin (vgl. E. 3.5) legt nicht näher dar, weshalb der angewendete Verteilungsschlüssel – wie von ihr behauptet – "willkürlich" sein soll. Namentlich führt sie nicht näher

aus, weshalb die Verhältnisse in Bezug auf die dem Revisions- und Treuhandbüro B._____ erbrachten streitigen Leistungen im Bereich Infrastruktur rechtswesentlich anders gelagert sein sollen als diejenigen betreffend das Zurverfügungstellen des ADSL-Anschlusses an D._____.

**5.5** Nach dem Gesagten ist die hier streitige vorinstanzliche Entgeltsbemessung – sowohl hinsichtlich des Zurverfügungstellens der Fahrzeuge als auch bezüglich der Leistungen im Bereich der Infrastruktur – nicht zu beanstanden. Die gestützt auf die angenommenen Drittpreise vorgenommene *Berechnung* der Steuernachforderung im Zusammenhang mit diesen Leistungen wird im Übrigen zu Recht nicht bestritten.

**6.**

**6.1** Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin im Weiteren im Zusammenhang mit Aufwendungen für Inserate geltend gemachte Vorsteuerabzüge aufgerechnet. Zur Begründung führt die Vorinstanz aus, die Inserate seien im Zusammenhang mit einer nicht optierten und damit steuerausgenommenen Vermietung publiziert worden.

Die Beschwerdeführerin hält die geltend gemachten Vorsteuerabzüge für gerechtfertigt. Sie erklärt dazu, "die Inserate betreffen Dienstleistungen für Dritte" (Beschwerde, S. 2).

**6.2** Es ist zu Recht unbestritten, dass die Beschwerdeführerin nicht für die Versteuerung der erwähnten Mietumsätze optiert hat und diese Umsätze demnach steuerausgenommen sind (vgl. E. 3.4). Sodann wird richtigerweise ebenso wenig in Abrede gestellt, dass die Steuer auf Lieferungen und Dienstleistungen, welche zwecks Erzielung dieser steuerausgenommenen Mietumsätze verwendet wurden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden kann (vgl. E. 4.1).

Was die fraglichen Inserate betrifft, sind verschiedene an die Beschwerdeführerin adressierte Rechnungen des G._____ und der H._____ AG betreffend die Publikation von Inseraten im Immobilienbereich aktenkundig (Akten Vorinstanz, act. 25). Diese Rechnungen, in welchen teilweise ausdrücklich von Inseraten zur Vermietung von Büroräumen die Rede ist, lassen – obschon sie aus dem Jahr 2009 stammen – mit der Vorinstanz darauf schliessen, dass die Beschwerdeführerin die – der vorliegend in Frage stehenden Zeitspanne vom 1. Januar bis 31. Dezember 2010 zuzuordnenden – streitbetroffenen Dienstleistungen (bzw. die Publikation der Inserate) zum

Zwecke der Erzielung ihrer steuerausgenommenen Mietumsätze bezogen hat.

Die Behauptung, die Inserate würden Dienstleistungen für Dritte betreffen, ist nicht substantiiert. Es ist zudem ohnehin unerfindlich, was die Beschwerdeführerin mit dieser Behauptung zu ihren Gunsten abzuleiten sucht, zumal sie von vornherein nicht vorsteuerabzugsberechtigt wäre, wenn Dritte mehrwertsteuerlich als Empfänger der Dienstleistungen der entsprechenden Publikationsorgane zu betrachten wären.

Die Vorinstanz hat somit richtigerweise die im Zusammenhang mit den Inseraten geltend gemachten Vorsteuerabzüge nicht anerkannt und aufgerechnet. In rechnerischer bzw. betragsmässiger Hinsicht ist die Aufrechnung zu Recht unbestritten.

**7.**

**7.1** Wie erwähnt, hat die Beschwerdeführerin nicht für die Versteuerung ihrer Mietumsätze optiert und sind damit Vorsteuerabzüge im Zusammenhang mit Leistungen, welche sie zwecks Erzielung dieser Mietumsätze bezogen hat, ausgeschlossen (vgl. E. 6.2 Abs. 1). Soweit Leistungen teilweise für vorsteuerabzugsberechtigende Zwecke und teilweise für die Erzielung der nicht vorsteuerabzugsberechtigten Mietumsätze verwendet wurden, ist eine Vorsteuerabzugskorrektur wegen gemischter Verwendung vorzunehmen (vgl. E. 4.2).

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist diesbezüglich einzig noch streitig, ob und gegebenenfalls inwieweit die Beschwerdeführerin am 22. April und 10. Mai 2010 in Rechnung gestellte Leistungen der I._____ GmbH und der J._____ AG für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Zwecke, nämlich für die Erzielung steuerausgenommener und nicht optierter Mietumsätze, verwendet hat (übereinstimmend und zu Recht gehen die Verfahrensbeteiligten im vorliegenden Beschwerdeverfahren davon aus, dass von der K._____ AG mit Rechnung vom 31. März 2010 fakturierte Leistungen von der Beschwerdeführerin für vorsteuerabzugsberechtigte Zwecke verwendet wurden und die Vorsteuern im Zusammenhang mit diesen Leistungen demnach vollumfänglich abzugsfähig sind [vgl. dazu E. II./2.3.5 Bst. a des angefochtenen "Einspracheentscheids"; Beschwerde, S. 2]).

**7.2** Bei den Leistungen, welche auf den beiden erwähnten Rechnungen der I._____ GmbH vom 22. April 2010 und der J._____ AG vom

10. Mai 2010 ausgewiesen sind, handelt es sich um verschiedene Leistungen zum Innenausbau der Büroräumlichkeiten an der E._____-strasse in F._____. Mit der Vorinstanz muss als erstellt gelten, dass ein Teil dieser Leistungen – nämlich Arbeiten im Zusammenhang mit einem Schrank im Eingangsbereich, die Lieferung sowie Montage einer Türe zu einem Sitzungszimmer und der Einbau von Elektroanlagen – dem Innenausbau der von der Beschwerdeführerin und ihren Mietern gemeinschaftlich genutzten Räume an der E._____-strasse in F._____ und nicht ausschliesslich für die nur zu eigenen Zwecken der Beschwerdeführerin verwendeten Büroräume diente.

Bei dieser Sachlage wurde in Bezug auf die letztgenannten Leistungen zu Recht eine Vorsteuerabzugskorrektur wegen teilweiser Verwendung für die nicht vorsteuerabzugsberechtigte Vermietung vorgenommen. Nichts daran ändern kann der Umstand, dass die Beschwerdeführerin geltend macht, die Büroräumlichkeiten an der E._____-strasse in F._____ seien von ihr und ihren Mietern per 1. April 2010 "voll ausgebaut übernommen" worden und einzig für die besonderen Bedürfnisse der Beschwerdeführerin "für den Treuhandausbau" hätten von ihr "anteilsmässig" bezahlte Innenausbauleistungen bezogen werden müssen (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 2; s. dazu auch Beschwerde, S. 2).

Da die Beschwerdeführerin selbst keine Vorsteuerabzugskorrektur hinsichtlich der erwähnten Leistungen zugunsten der gemeinschaftlich genutzten Räume vorgenommen hatte, hat die Vorinstanz zur Ermittlung des vorsteuerabzugsberechtigenden Anteils an diesen Leistungen als Verteilungsschlüssel die Aufteilung der Fläche der Büroräumlichkeiten an der E._____-strasse in F._____ herangezogen. Dabei ging sie davon aus, dass von der Gesamtfläche der Büroräume (ohne Sitzungsräume und Gemeinschaftsräume) von […] $m^2$ insgesamt […] $m^2$ auf die von der Beschwerdeführerin ausschliesslich für eigene Zwecke genutzten Büroräumlichkeiten entfallen. Dementsprechend gelangte die Vorinstanz zum Schluss, dass die Beschwerdeführerin 5,4 % […] der auf den fraglichen Leistungen lastenden Mehrwertsteuern als Vorsteuern abziehen darf.

Zu Recht wird nicht beanstandet, dass die flächenmässige Aufteilung der Büroräumlichkeiten als sachgerechter Schlüssel für die Vorsteuerabzugskorrektur beim hier in Frage stehenden Umsatz herangezogen werden kann. Die Beschwerdeführerin macht aber (als Eventualstandpunkt) im Wesentlichen geltend, sie habe mindestens drei Büros bzw. mindestens

40 % der Gesamtfläche für eigene Zwecke genutzt, bei der Fläche von […] $m^2$ habe es sich um die vom Einzelunternehmen Revisions- und Treuhandbüro B._____ in Anspruch genommene Fläche oder eventuell um ihr "altes Büro an der E._____-strasse […]" gehandelt und die Zahl von […] $m^2$ für die Gesamtfläche sei nicht nachvollziehbar (vgl. Beschwerde, S. 2; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. September 2015, S. 2). Mit dieser nicht näher substantiierten Darstellung ist der für die Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beweisbelasteten Beschwerdeführerin (vgl. E. 1.2) freilich der Nachweis nicht gelungen, dass die ESTV das ihr bei der Vorsteuerabzugskorrektur zustehende Ermessen (vgl. E. 4.2) überschritten und sie damit den vorsteuerabzugsberechtigenden Anteil in rechtswidriger Weise bestimmt hat.

Der angefochtene "Einspracheentscheid" erweist sich damit auch in Bezug auf die von der Vorinstanz vorgenommene Vorsteuerabzugskorrektur bzw. hinsichtlich der mehrwertsteuerlichen Behandlung der von der I._____ GmbH und der J._____ AG am 22. April und 10. Mai 2010 fakturierten Leistungen als rechtskonform.

**8.**
Die Beschwerdeführerin bestreitet im Übrigen die im streitbetroffenen "Einspracheentscheid" ausführlich begründete Annahme der Vorinstanz, dass in der massgebenden Zeitspanne (mindestens) ein Geschäftsfahrzeug der Beschwerdeführerin teilweise für private Zwecke verwendet worden und entsprechend ein Privatanteil zu versteuern ist. Freilich lässt sie es diesbezüglich im Wesentlichen dabei bewenden, auf ihre Ausführungen in ihrer "Einsprache" an die Vorinstanz zu verweisen. Weil die Begründung der "Einsprache" im fraglichen Punkt (Privatanteil für ein Geschäftsfahrzeug) von der Vorinstanz im angefochtenen "Einspracheentscheid" hinreichend und zutreffend gewürdigt wurde (vgl. E. II./2.4 des "Einspracheentscheids"), erübrigt es sich hier, weiter darauf einzugehen. Die Beschwerdeführerin bringt nichts vor, was die Rechtmässigkeit der von der Vorinstanz vorgenommenen Versteuerung bzw. Aufrechnung eines Privatanteils für die private Verwendung des besagten Geschäftsfahrzeuges ernstlich in Frage stellen würde (vgl. zur Steuerbarkeit der Verwendung von Geschäftsfahrzeugen für private Zwecke Urteil des BVGer A-184/2014 vom 24. Juli 2014 E. 4 ff. [zum früheren Recht]).

**9.**
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde unbegründet und abzuweisen.

Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind auf Fr. 600.- festzusetzen (vgl. Art. 2 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]) und dem Verfahrensausgang entsprechend durch die unterliegende Beschwerdeführerin zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 600.- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

| Der vorsitzende Richter: | Der Gerichtsschreiber: |
|---|---|
| Daniel Riedo | Beat König |

## Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: