Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5274/2011

Urteil vom 19. März 2013

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

X._____, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2005 - 2. Quartal 2008).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ (nachfolgend: Stiftung), die gemäss Handelsregistereintrag die Durchführung und Förderung von Konzerten und weiteren kulturellen Anlässen in […] bezweckt, ist seit dem […] im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Eine Mitarbeiterin der ESTV stellte anlässlich einer vom 25. bis 27. Januar 2010 durchgeführten Kontrolle Umsatzdifferenzen, unverbuchten Eigenverbrauch, zu Unrecht in Abzug gebrachte Vorsteuern sowie fehlende Korrekturen aufgrund gemischter Verwendungen von Gegenständen und Dienstleistungen fest. Daraufhin forderte die ESTV am 6. Mai 2010 mittels einer "Verfügung in Form einer Einschätzungsmitteilung" (EM) Fr. 27'824.-- nebst Verzugszins von der Stiftung nach.

B.
Gegen diese "EM/Verfügung" erhob die Stiftung am 4. Juni 2010 Einsprache bei der ESTV. Die ESTV forderte die Stiftung auf, die Einsprache zu verbessern, da sie nicht rechtsgültig unterzeichnet sei und keine Anträge enthalte. Die Stiftung reichte in der Folge die gleiche, jetzt aber korrekt unterschriebene, Einsprache ein.

C.
Mit Einspracheentscheid vom 23. August 2011 wies die ESTV die Einsprache der Stiftung ab und erkannte, ihre Verfügung vom 6. Mai 2010 sei im Umfang von Fr. 6'600.-- in Rechtskraft erwachsen. Zusätzlich zu diesem letztgenannten Betrag und ihrer Selbstdeklaration schulde die Stiftung der ESTV für die Steuerperioden erstes Quartal 2005 bis zweites Quartal 2008 (1. Januar 2005 bis 30. Juni 2008) Fr. 21'224.-- zuzüglich Verzugszins ab 30. April 2007.

D.
Die Stiftung (nachfolgend: Beschwerdeführerin) liess mit Eingabe vom 21. September 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben mit folgenden Rechtsbegehren:
"1. Es sei der Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin vom 23. August 2011 aufzuheben und es sei die Angelegenheit zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
2. Eventualiter sei die Beschwerdeführerin zur Zahlung von Fr. 22'968.-- zu verurteilen.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdegegnerin."

E.
Mit Vernehmlassung vom 23. November 2011 beantragt die ESTV, die Beschwerde sei insoweit teilweise gutzuheissen, als dass der in Ziffer 1 des Dispositivs des Einspracheentscheids vom 23. August 2011 enthaltene Redaktionsfehler korrigiert werde. In diesem Sinne sei die Verfügung der ESTV vom 6. Mai 2010 im Umfang von Fr. 6'300.-- in Rechtskraft erwachsen. Die Beschwerdeführerin schulde der ESTV für die Steuerperioden erstes Quartal 2005 bis zweites Quartal 2008 noch Fr. 21'524.-- nebst Verzugszins ab 30. April 2007. Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen näher einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor. Die ESTV ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 Bst. d VGG, gegen deren Verfügungen die Beschwerde zulässig ist. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Auf die funktionelle Zuständigkeit ist im Folgenden einzugehen, wobei zunächst festzustellen ist, welches Recht in zeitlicher Hinsicht anwendbar ist.

1.2.1 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2005 bis 2008 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes. Die bisherigen gesetzli-

chen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3; siehe auch [anstelle vieler]: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 1.3, mit weiteren Hinweisen).

1.2.2 Im vorliegenden Fall wurde eine als "Einspracheentscheid" bezeichnete Verfügung der Vorinstanz angefochten.

1.2.2.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, das die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1, BGE 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N 1816).

1.2.2.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5105/2011 vom 19. Juli 2012

E. 1.2.2.2 ff., A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 1.2.1.2 ff., je auch zum Folgenden).

1.2.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht eine solche Verfügung in der EM vom 6. Mai 2010. Das Gesetz nennt die EM u.a. im Zusammenhang mit Kontrollen durch die ESTV bei der steuerpflichtigen Person. Eine solche Kontrolle wird mit einer EM abgeschlossen (vgl. Art. 78 Abs. 5 MWSTG). In der Lehre wird die Auffassung, die EM stelle eine Verfügung dar, wiederholt als unzutreffend kritisiert (vgl. IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Einführung in die neue Mehrwertsteuerordnung, Langenthal 2010, § 8 N 39, § 10 N 83 ff., die Autoren bezeichnen die EM als "Verfügungssurrogat"; MICHAEL BEUSCH, in: MWSTG Kommentar, Schweizerisches Mehrwertsteuergesetz mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, Regine Schluckebier/Felix Geiger [Hrsg.], Zürich 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 42 N 18; DERSELBE, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich etc. 2012, S. 122, 306 f.; BEATRICE BLUM, Auswirkungen des neuen Verfahrensrechts für die steuerpflichtigen Personen, in: Schweizer Treuhänder [ST] 2010, S. 289, 291 f.; DIESELBE, in: zsis) 2010 Best Case Nr. 7, Ziff. 3.3; DIESELBE, MWSTG Kommentar, a.a.O., Art. 78 N 35; FELIX GEIGER, MWSTG Kommentar, a.a.O., Art. 82 N 5).

1.2.4 Ob es sich bei der EM um eine Verfügung handelt oder nicht, braucht vorliegend – ebenso wie in verschiedenen früher ergangenen Urteilen des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5105/2011 vom 19. Juli 2012 E. 1.2.4, A-852/2012 vom 27. September 2012 E. 1.2.3) – nicht abschliessend beurteilt zu werden. Unbestrittenermassen handelt es sich beim "Einspracheentscheid" um eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG. Indem die Beschwerdeführerin gegen den "Einspracheentscheid" beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (vgl. E. 1.2.2.1) zumindest in Kauf genommen. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde (vgl. E. 1.2.2.2) zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" (grösstenteils) einlässlich begründet ist.

1.2.5 Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde grundsätzlich auch funktionell zuständig.

1.3

1.3.1 Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Anfechtungsobjekt). Gegenstände, über welche die Vorinstanz nicht entschieden hat, und über die sie nicht zu entscheiden hatte, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die zweite Instanz nicht zu beurteilen (Urteile des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1, 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2). Der Streitgegenstand wird zudem durch die Parteianträge definiert und braucht mit dem Anfechtungsobjekt nicht übereinzustimmen. Anfechtungsobjekt ist die Verfügung, welche Rahmen und Begrenzung des Streitgegenstandes bildet. Dieser darf sich im Laufe des Beschwerdeverfahrens nur verengen, kann aber nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1799/2012 vom 18. Januar 2013 E. 1.4.1, mit zahlreichen Hinweisen). Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (BGE 133 II 35 E. 2).

1.3.2 Gemäss 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 Bestimmung entspricht im Wesentlichen Art. 52 Abs. 1 VwVG. Deshalb sind auch im Einspracheverfahren an den Antrag keine allzu hohen Anforderungen zu stellen, was insbesondere bei Eingaben von Laien in rechtlichen Belangen gilt; es genügt, wenn aus der Einsprache bzw. der Beschwerde zumindest implizit hervorgeht, in welchen Punkten der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Aus der Eingabe muss der unmissverständliche Wille einer Person erkennbar sein, Einsprache bzw. Beschwerde führen zu wollen und die Änderung einer bestimmten, sie betreffenden und mittels Verfügung geschaffenen Rechtslage anzustreben (BGE 112 Ib 634 E. 2a; ISABELLE HOMBERGER GUT, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000 [nachfolgend: mwst.com], N 13 zu Art. 64; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.211, mit Hinweisen zu derselben Fragestellung im Zusammenhang mit Art. 52 Abs. 1 VwVG).

1.3.3 Genügt die Einsprache den Anforderungen gemäss Art. 83 Abs. 2 MWSTG 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. Sie verbindet diese Nachfrist mit der Androhung nach unbenutztem Fristablauf aufgrund der Akten zu entscheiden oder, wenn Antrag, Begründung, Unterschrift oder Vollmacht fehlen, auf die Einsprache nicht einzutreten (Art. 83 Abs. 3 MWSTG).

1.3.4 Die ESTV bringt in ihrer Vernehmlassung vor, aus der Einspracheschrift der Beschwerdeführerin sei hervorgegangen, mit welchen Punkten der Verfügung sie nicht einverstanden gewesen sei. Daraus habe geschlossen werden können, dass die Beschwerdeführerin die Korrektur im Sinne ihrer Ausführungen beantrage. Soweit die Einsprache keine Begründung enthalten habe, habe sie – die ESTV – davon ausgehen können, die entsprechenden Nachforderungen würden nicht bestritten. Ein "Grossteil" dieser bisher nicht beanstandeten Nachforderungen würden nun erstmals in der Beschwerde gerügt. Die Anträge in den Ziffern 18, 25, 26 und 27 [Sponsoring A._____, Mitgliederbeiträge B._____/Rechnungen Ticketcorner, Sponsoring C._____, geschätzte Beträge Vorsteuerabzug] der Beschwerdeschrift seien daher als unzulässig zu betrachten, da sie neu seien und in keinem engen Zusammenhang zum Streitgegenstand stünden. Insoweit sei auf die Beschwerde nicht einzutreten.

1.3.5 Die ESTV stellte in ihrem Einspracheentscheid vom 3. Oktober 2011 ausserdem fest, ein Teil ihrer "Verfügung" vom 6. Mai 2010 sei in Rechtskraft erwachsen, da die Beschwerdeführerin diesen nicht angefochten habe. Die Beschwerdeführerin bestreitet diese Interpretation der ESTV und äussert sich zum Umfang ihres Beschwerdewillens. Obschon sie diese Ausführungen im Zusammenhang mit der genannten Teilrechtskraftfeststellung macht, worauf nachfolgend (E. 1.4) einzugehen ist, sind die Argumente der Beschwerdeführerin im vorliegenden Zusammenhang ebenfalls relevant.

Die – erst im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht vertretene – Beschwerdeführerin macht geltend, die Einsprache habe zwar keine klaren Rechtsbegehren enthalten. In ihrer Eingabe habe sie sich aber ganz generell gegen die Verfügung (EM) gewandt und einzelne beispielhafte Punkte aufgezählt, die ihrer Ansicht nach besonders augenfällig falsch beurteilt worden seien. Die Beschwerdeführerin führt weiter aus,

es sei der Vorinstanz beizupflichten, dass sie die Ziffer 2 der Zusatzinformationen zum Kontrollergebnis nicht explizit gerügt habe. Es bleibe aber Tatsache, dass sie die Verfügung (EM) als Ganzes angefochten habe. Aus der fehlenden Rüge zu einem Teil der Begründung könne nicht geschlossen werden, der entsprechende Teil der nur als Ganzes aufgeführten Forderung sei anerkannt.

1.3.6 Wie dargelegt (vgl. E. 1.3.2), muss eine Einsprache einen Antrag (oder mehrere Anträge) sowie die Begründung enthalten. Dabei sind, wie ebenfalls gezeigt, speziell bei Eingaben, die von Laien in rechtlichen Belangen formuliert wurden, sowohl in sprachlicher als auch formeller Hinsicht keine allzu hohen Anforderungen zu stellen. Es genügt, wenn aus der Eingabe zumindest sinngemäss hervorgeht, in welchen Punkten die Verfügung angefochten wird und ein klarer Beschwerdewillen erkennbar ist (BGE 112 Ib 634 E. 2a). Soweit die Anträge, die Begründung und damit der exakte Beschwerdewillen (bzw. Einsprachewillen) unklar sind, ist die Eingabe nach dem sog. Vertrauensprinzip auszulegen, um den allein massgeblichen Willen der einsprache- bzw. beschwerdeführenden Person (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1985/2006 vom 14. Februar 2008 E. 3, mit weiteren Hinweisen; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.213) zu ermitteln.

1.3.6.1 Das von der Beschwerdeführerin bei der ESTV eingereichte Schreiben trägt die Betreffzeile: "Einsprache: Einschätzungsmitteilung Nr. […] Verfügung." Weiter schreibt die Beschwerdeführerin: "Wir bestätigen den Erhalt des oben genannten Dokumentes, welches bei uns in vielerlei Hinsicht Staunen ausgelöst hat." […]. Nach weiteren Ausführungen folgt: "Hier nur einige Punkte, welche für uns nicht stimmig sind", worauf verschiedene Probleme/Fragen einzeln dargestellt werden. Im Weiteren weist die Beschwerdeführerin u.a. daraufhin, ihre Ausdrucksweise sei "bestimmt auch nicht fachmännisch". Die Einsprache endet mit: "Gerne erwarten wir ihre wohlwollende Aufklärung bezüglich der unklaren Positionen, Ihre Korrekturen oder Ihre Fristerstreckung."

1.3.6.2 Angefochten ist die "EM/Verfügung" vom 6. Mai 2010, in der in "Dispositiv" Ziffer 1 für verschiedene Zeitperioden die Beträge der deklarierten Umsatz- und Bezugssteuer, die Korrekturen aufgrund der Kontrolle sowie die Totalbeträge der geschuldeten Umsatzsteuer aufgeführt sind. Gleichermassen sind die Positionen zum Vorsteuerabzug dargestellt (deklarierter Vorsteuerabzug, Korrekturen aufgrund der Kontrolle, Totalbeträge). In der letzten Zeile der Ziffer 1 sind die festgesetzten Steuerforderun-

gen für die kontrollierten Steuerperioden aufgeführt. In Ziffer 2 sind die Beträge, welche die ESTV als Differenz zwischen geschuldeter und deklarierter Steuer geltend macht, genannt. Eine – wenn auch lediglich rudimentäre – Begründung ist aus zwei Beiblättern samt Anhang zu entnehmen.

Abgesehen davon, dass die Beachtung der Anforderungen an eine Einspracheschrift (oben E. 1.3.2) voraussetzt, dass überhaupt ein der Einsprache zugängliches Anfechtungsobjekt vorliegt – was hier fraglich ist (oben E. 1.2.3), aber aus den nachfolgenden Gründen auch unter diesem Aspekt offenbleiben kann –, ergibt die Auslegung der Einspracheschrift im Kontext mit der angefochtenen "EM/Verfügung" für das Bundesverwaltungsgericht folgendes Bild: Die Formulierung und der Aufbau der Einsprache wirken etwas ungelenk, und es ist offensichtlich, dass sie von nicht mit der Materie vertrauten Personen verfasst worden ist. Dies dürfte den Verfassern bewusst gewesen sein, merkten sie doch selbst an, ihre Ausdrucksweise sei "bestimmt auch nicht fachmännisch". Aus der Betreffzeile (im Titel des Schreibens wird die EM als Ganzes erwähnt), der Einleitung, dass die EM/Verfügung in vielerlei Hinsicht Staunen ausgelöst habe sowie dem Einwand, es würden nur einige Punkte aufgeführt, welche für die Beschwerdeführerin nicht stimmig seien, geht für das Bundesverwaltungsgericht mit ausreichender Deutlichkeit hervor, dass die Beschwerdeführerin die gesamte "Verfügung" anfechten wollte. Dieses Ergebnis wird durch die "Verfügung" selbst bestärkt, deren "Dispositiv" aus Zahlen besteht, deren Zusammensetzung sich nicht einmal ohne weiteres aus der "Begründung" ergibt. Wenn nun die Beschwerdeführerin beispielhaft jene Positionen bestreitet, die sie erkennbar nicht nachvollziehen kann, heisst dies nicht, dass sie die übrigen Teilbeträge anerkennt. Die Einsprachebehörde hätte die Einsprache mit Bezug auf die Teilbeträge, die nicht substantiiert bestritten wurden, ohne detaillierte Überprüfung abweisen müssen. Dies geht auch so aus Dispositiv Ziffer 2 des Einspracheentscheids der ESTV hervor, in der festgehalten ist, die Einsprache werde *im Übrigen* abgewiesen. Wenn die ESTV der Meinung gewesen wäre, es fehlten Anträge, hätte sie diesbezüglich einen Nichteintretensentscheid fällen müssen. Dies ergibt sich auch aus Art. 83 Abs. 3 MWSTG, wonach "unklare" Anträge einen Entscheid aufgrund der Akten zur Folge haben, "fehlende" Anträge dagegen ein Nichteintreten (vgl. E. 1.3.3).

1.3.6.3 Wie soeben dargelegt, hatte die Beschwerdeführerin die "EM/Verfügung" als Ganzes angefochten, weshalb diese insgesamt Gegenstand

des vorinstanzlichen Verfahrens war oder zumindest hätte sein sollen. Dementsprechend gehören auch die Anträge in den Ziffern 18, 25, 26 und 27 der Beschwerdeschrift zum Anfechtungsobjekt und ist auf diese einzutreten.

Überdies hat die ESTV in den Erwägungen des Einspracheentscheids festgehalten, die Beschwerdeführerin habe die Ziffern 1, 3 und 4 der Beiblätter zur EM bestritten, weshalb diese den Verfahrensgegenstand des Einspracheentscheids bildeten. Heute will sie hingegen – wie erwähnt – auf mehrere Vorbringen, die in diesen Ziffern behandelt wurden, nicht eingetreten wissen, da sie die Beschwerdeführerin in ihrer Einsprache nicht gerügt habe, was nicht nachvollziehbar ist.

1.4

1.4.1 Wie bereits dargelegt (E. 1.3.5), hat die ESTV einen Teil der Forderung für rechtskräftig erklärt. Die Dispositiv Ziffer 1 ihres Einspracheentscheids lautet folgendermassen: "Die Verfügung der ESTV vom 6. Mai 2010 ist im Umfang von Fr. 6'600.00 in Rechtskraft erwachsen." In den Erwägungen führt sie dazu aus, die Beschwerdeführerin habe lediglich die Ziffern 1, 3 und 4 der Beiblätter zur EM bestritten. Die "Verfügung" der ESTV vom 6. Mai 2010 sei demnach in der Höhe von Fr. 6'300.00 (Ziff. 2 der EM) in Rechtskraft erwachsen.

1.4.2 Die Beschwerdeführerin räumt zwar ein, Ziffer 2 der Zusatzinformationen zum Kontrollergebnis nicht explizit gerügt zu haben. Vielmehr habe sie jedoch die Verfügung generell angefochten und dies zum Ausdruck gebracht. Die detaillierte Auflistung der Mängel habe sie nicht speziell anfechten müssen, da diese nicht Teil der Verfügung gewesen sei, sondern höchstens noch als deren Begründung habe angesehen werden können. Ob ein Teil der Begründung nicht angefochten worden sei und die Vorinstanz den so begründeten Teil als ausgewiesen qualifizieren und die Einsprache in diesem Umfang hätte abweisen können, könne offenbleiben. In jedem Fall hätte höchstens ein Betrag von Fr. 6'300.-- in Rechtskraft erwachsen sein können. Die Differenz der Beträge im Dispositiv (Fr. 6'600.--) und der Begründung (Fr. 6'300.--) sei nicht nachvollziehbar. Der Einspracheentscheid sei in diesem Punkt unhaltbar, aufzuheben und zurückzuweisen oder zu korrigieren.

1.4.3 Die ESTV erklärt in der Vernehmlassung, ihr Einspracheentscheid enthalte in den Ziffern 1 und 3 des Dispositivs einen offensichtlichen Redaktions- und Rechnungsfehler, der von Amtes wegen zu korrigieren sei.

Sie habe in den Erwägungen ausgeführt, dass die "Verfügung" im Umfang von Fr. 6'300.-- mangels Anfechtung in Rechtskraft erwachsen sei. Versehentlich sei im Dispositiv der Betrag von Fr. 6'600.-- festgehalten worden. Dementsprechend habe sie verfügt, dass die Beschwerdeführerin zusätzlich zu ihrer Selbstdeklaration und zu dem in Rechtskraft erwachsenen Teil der Forderung noch Fr. 21'224.-- statt Fr. 21'524.-- Mehrwertsteuer schulde.

1.4.4 Auch hier gilt (wie oben unter E. 1.3.6.2 dargestellt), dass die Beschwerdeführerin die gesamte "Verfügung" angefochten hat, weshalb nicht ein Teil davon rechtskräftig sein kann. Überdies ist zu beachten, dass grundsätzlich nur das Entscheiddispositiv oder Teile davon in Rechtskraft erwachsen (BGE 121 III 474 E. 4a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2601/2012 vom 3. Januar 2013 E. 1.2.2; vgl. MADELEINE CAMPRUBI, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: VwVG-Kommentar], Zürich 2008, N 24 zu Art. 61). Es ist bereits fraglich, ob die Zahlenzusammenstellungen in der "EM/Verfügung" vom 6. Mai 2010 überhaupt als Dispositiv bezeichnet werden könnten, der Betrag von Fr. 6'300.-- (wie auch derjenige von Fr. 6'600.--) ist darin jedoch nicht aufgeführt bzw. lediglich in anderen Beträgen enthalten.

Ohnehin ist nicht nachvollziehbar, weshalb die ESTV in ihrem Einspracheentscheid feststellt, Teile ihrer "Verfügung" seien in Rechtskraft erwachsen. Eine Verfügung (soweit es sich denn tatsächlich um eine solche handelt [zur EM vgl. oben E. 1.2.3]) erwächst ohne weiteres in Rechtskraft, wenn innert der gesetzlichen Rechtsmittelfrist kein Rechtsmittel ergriffen wird. Eine entsprechende Rechtskraftfeststellung hat keine Wirkung darauf, ob oder wann eine Verfügung in Rechtskraft erwächst.

1.4.5 Die Beschwerdeführerin ist mit ihrer Beschwerde in diesem Punkt erfolgreich, da sie einspracheweise die gesamte "Verfügung" angefochten hat, weshalb die Teilrechtskrafterklärung aufzuheben ist. Überdies hat die ESTV einen falschen Betrag für rechtskräftig erklärt. Dementsprechend ist auch in Bezug auf das in Dispositiv Ziffer 1 des Einspracheentscheids Festgelegte auf die Beschwerde einzutreten.

1.5 Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass die Beschwerdeführerin die ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen

und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, VwVG-Kommentar, a.a.O., N 9 und 12 zu Art. 12). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6179/2010 vom 3. März 2011 E. 1.4, A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

1.6

1.6.1 Bei der Beweiswürdigung geht es um die Frage, welcher Sachverhalt aufgrund der vorliegenden Beweismittel als erstellt gelten kann. Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist erbracht, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung nach objektiven Gesichtspunkten zur Überzeugung gelangt, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Es braucht nicht absolute Gewissheit zu resultieren. Es genügt, wenn am Vorliegen der Tatsache keine ernsthaften Zweifel bestehen oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen. Nicht ausreichend ist, wenn bloss eine überwiegende Wahrscheinlichkeit besteht, dass sich die behauptete Tatsache verwirklicht hat (BGE 130 III 321 E. 3.2; 128 III 271 E. 2b/aa; ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.2, A-1819/2011 vom 29. August 2011 E. 4.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.141, mit Hinweisen).

1.6.2 Führt die Würdigung nicht zum Ergebnis, dass sich der in Frage stehende Umstand verwirklicht hat, so ist zu klären, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 130 III 321 E. 3.1; FRITZ GYGI, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 279 f.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.149). Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als sol-

che 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 Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3, mit weiteren Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-607/2012 vom 20. Dezember 2012 E. 2.5, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1). Eine von der steuerpflichtigen Person zu beweisende steuermindernde Tatsache stellt etwa das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4).

2.
Nach Klärung der prozessualen Probleme ist nachfolgend einzeln auf die materiellen Fragen einzugehen. Zunächst ist bei vier strittigen Positionen zu klären, ob es sich um Sponsoringleistungen handelt und damit ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch vorliegt oder nicht (E. 3). Nachfolgend ist zu untersuchen, ob die Steuernachbelastungen im Zusammenhang mit den festgestellten Umsatzdifferenzen korrekt sind (E. 4) und schliesslich ist auf die Korrekturen im Zusammenhang mit den Vorsteuern einzugehen (E. 5).

3.
Der Mehrwertsteuer unterliegen durch steuerpflichtige Personen im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen bzw. im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen, sofern diese Umsätze nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG).

3.1 Damit eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung, gegen Entgelt, erfolgen. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlich relevanten Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch). Die Annahme eines Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 126 II 443 E. 6a, Urteil des Bundesgerichts 2C_196/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 2.3). Es genügt, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend kann sein, wenn einer Leistung eine erwartete oder erwartbare Gegenleistung gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszuge-

hen ist, die Leistung löse eine Gegenleistung aus (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7712/2009 vom 21. Februar 2011 E. 4.2, A-1540/2006 vom 8. Januar 2008 E. 2.1.1).

3.2 Das Vorliegen eines mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschs ist u.a. bei der Abgrenzung von Spenden (freiwillige geldwerte Unterstützung an einen Dritten ohne entsprechende Gegenleistung) und Sponsoringleistungen von Bedeutung. Anders als bei Spenden liegt bei Sponsorenleistungen regelmässig ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch vor. Wird das Sponsoring einer mehr oder weniger breiten Öffentlichkeit bekannt gemacht, steht der Zuwendung des Sponsors nämlich eine Werbeleistung bzw. imagefördernde Bekanntmachungsleistung des Gesponserten gegenüber. Alles, was der Sponsor aufwendet, um diese Leistung des Gesponserten zu erhalten, bildet Bestandteil der Bemessungsgrundlage (Urteil des Bundesgerichts 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 6b, veröffentlicht in Praxis 2002 Nr. 53 S. 296; für das aMWSTG: Urteil des Bundesgerichts 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6143/2007 vom 28. Mai 2009 E. 3.2, mit Hinweisen). Selbst wenn ein Unternehmen Geld- bzw. Sponsorenleistungen gleichzeitig als "Sympathiebeitrag" verstanden wissen will, ist dies gegebenenfalls unter mehrwertsteuerlichen Gesichtspunkten unerheblich; eine Aufteilung in ein Leistungsentgelt (für die Bekanntmachungs- bzw. Werbeleistung) und einen Spendenanteil (im Sinne eines Nichtentgelts) wird nicht vorgenommen (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesgerichts 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 6b). Berechnungsgrundlage bildet, was der Verbraucher (Abnehmer) bereit oder verpflichtet ist, für die erhaltene Leistung aufzuwenden. Dabei spielt es auch keine Rolle, ob der Sponsor die von ihm empfangene Bekanntmachungsleistung billiger hätte erhalten können, oder dass zwei Sponsoren für vergleichbare Leistungen unterschiedliche Beträge zahlen. Es kann mit anderen Worten nicht geltend gemacht werden, dass derjenige Teil des bezahlten Betrages, der über die Werbekosten (z.B. Druckkosten für ein Inserat) hinausgeht, nicht Bestandteil des Entgelts sei (Urteile des Bundesgerichts 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.3.1, 2A.526/2003 vom 1. Juli 2004 E. 1.3, 2C_442/2009 vom 5. Februar 2010 E. 2.3.2). Schliesslich darf nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts für entsprechende Sponsorenleistungen "kommerziell tätiger Unternehmen" in der Regel angenommen werden, dass damit ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch verbunden ist (Urteil des Bundesgerichts 2A.526/2003 vom 1. Juli 2004 E. 1.3, veröffentlicht in Praxis 2005 Nr. 27 S. 201).

3.3 Auf Verlangen des steuerpflichtigen Empfängers hat der Mehrwertsteuerpflichtige über seine Lieferung oder Dienstleistung eine Rechnung mit den gesetzlich definierten Angaben auszustellen (Art. 37 Abs. 1 aMWSTG). Gutschriften und andere Dokumente, welche im Geschäftsverkehr Rechnungen ersetzen, sind solchen Rechnungen gleichgestellt, wenn sie die Angaben gemäss Art. 37 Abs. 1 aMWSTG enthalten (Art. 37 Abs. 3 aMWSTG).

Im Mehrwertsteuerrecht wird der Rechnung zentrale Bedeutung beigemessen. Sie ist nicht ein reiner Buchungsbeleg, sondern stellt ein wichtiges Indiz dafür dar, dass der Aussteller auch Leistungserbringer ist und die mehrwertsteuerlich relevante Handlung tatsächlich erbracht hat. Gleichzeitig erklärt der Rechnungssteller dem -empfänger, dass er die ausgewiesene Mehrwertsteuer der ESTV abgeliefert hat oder noch abliefern wird. So bildet die Rechnung dem Empfänger Ausweis dafür, auf der Leistung laste die angegebene Steuer und berechtige ihn direkt zum entsprechenden Vorsteuerabzug (BGE 131 II 185 E. 5; Urteil des Bundesgerichts 2C_285/2008 vom 29. August 2008 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1612/2006 vom 9. Juli 2009 E. 5.2).

Aufgrund der im Mehrwertsteuerrecht der Rechnung zukommenden Bedeutung hat sich in konstanter Rechtsprechung der Grundsatz "fakturierte Mehrwertsteuer gleich geschuldete Mehrwertsteuer" entwickelt; dieser Grundsatz gilt selbst für den Fall, dass die Steuer fälschlicherweise fakturiert worden ist oder auf der Gutschrift erscheint bzw. es sich bei den Leistungserbringern oder den Leistungsempfängern um nicht Steuerpflichtige handelt (BGE 131 II 185 E. 5; Urteil des Bundesgerichts 2C_285/2008 vom 29. August 2008 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6743/2009 vom 3. Mai 2010 E. 3.2).

3.4

3.4.1 Im vorliegenden Fall macht die Beschwerdeführerin in Bezug auf die Positionen "Logoplatzierung, Inserat Programmheft" der D._____ geltend, letztere hätten keine Zahlung geleistet. Vielmehr sei die entsprechende Rechnung nur ausgestellt worden, um den D._____ die Höhe des Entgegenkommens der Beschwerdeführerin aufzuzeigen. Richtigerweise sei daher auch kein Eingang verbucht worden, weshalb die ESTV keine entsprechende Zahlung habe nachweisen können. Eine einfache Nachprüfung bei den D._____ hätte ergeben, dass keine entsprechende Zahlung oder Gegenleistung geflossen sei, weshalb der Betrag aus der Berechnung der Steuer herauszunehmen sei. Die Rechnung sei auch

nicht zugestellt, sondern nur zu Informationszwecken erstellt worden. Der Betrag von Fr. 7'000.-- sei demnach zu Unrecht als Umsatz angesehen worden. Folglich schulde die Beschwerdeführerin den verlangten Mehrwertsteuerbetrag in der Höhe von Fr. 532.-- nicht.

3.4.2 Die ESTV erklärt zu diesem Posten, die Beschwerdeführerin habe gegenüber den D._____ Leistungen erbracht, die in der Buchhaltung nicht erfasst und ihr gegenüber nicht abgerechnet worden seien, obwohl diese Leistungen in einer Rechnung vom 19. Juni 2006 mit Mehrwertsteuer ausgewiesen seien. Die Leistungen bestünden aus der Platzierung eines Logos sowie der Publikation eines Inserats in einem Programmheft. Dabei handle es sich um steuerbare Sponsoringleistungen, die mit einer Steuer nachbelastet würden. Dass eine Rechnung nur zu Informationszwecken erstellt werde, noch dazu unter offenem Ausweis der Mehrwertsteuer, erscheine "unglaubwürdig".

3.4.3 In den Akten liegt eine an die D._____ adressierte Rechnung vom 19. Juni 2006 mit dem Betreff "Erbrachte Leistungen von X._____ zur Gegenverrechnung". Darunter ist eine Tabelle mit Tickets für verschiedene Konzerte für insgesamt Fr. 3'650.-- (ohne Mehrwertsteuer) sowie der Posten "Logoplatzierung" für Fr. 2'000.-- + Fr. 152.-- Mehrwertsteuer und die Position "Inserat Programmheft" für Fr. 5'000.-- + Fr. 380.-- Mehrwertsteuer aufgeführt. Auf der Rechnung ist überdies die Mehrwertsteuernummer der Beschwerdeführerin vermerkt.

Offensichtlich hat die Beschwerdeführerin sowohl das Logo der D._____ als auch ein Inserat in ihrem Programmheft platziert. Es gibt keine Hinweise darauf, dass diese Leistungen nicht erbracht worden wären, was auch von der Beschwerdeführerin nicht geltend gemacht wird. Die Logo- und Inserateplatzierung stellen Sponsoringleistungen dar, für die entsprechende Gegenleistungen erwartet werden. Demzufolge liegt ein mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch vor und handelt es sich nicht um Spenden. Dies impliziert auch die Rechnung der Beschwerdeführerin, auf der diese Leistungen "zur Gegenverrechnung" aufgeführt werden. Ob ein Teil der Sponsoringleistung allenfalls als "Sympathiebeitrag" anzusehen wäre, spielt für die mehrwertsteuerliche Beurteilung keine Rolle, da es, wie bereits ausgeführt (E. 3.2), keine Aufteilung in ein Leistungsentgelt und einen allfälligen Spendenanteil gibt. Dementsprechend hat die ESTV auf den Sponsoringleistungen von Fr. 7'000.-- zu Recht die Mehrwertsteuer in der Höhe von Fr. 532.-- erhoben.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, sie habe die Rechnung bloss zu Informationszwecken ausgestellt, ist nicht nachvollziehbar. Wäre die Rechnung lediglich zu Informationszwecken ausgestellt worden, würden die erbrachten Leistungen wohl kaum explizit "zur Gegenverrechnung" aufgeführt. Ebenso ist nicht glaubhaft, dass – nur zur Information – die Mehrwertsteuernummer und der genaue Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen würden. Da die Mehrwertsteuer auf der Rechnung ausgewiesen ist, bliebe sie aufgrund des in konstanter Rechtsprechung entwickelten Grundsatzes "fakturierte Mehrwertsteuer gleich geschuldete Mehrwertsteuer" (vgl. E. 3.3) ohnehin grundsätzlich geschuldet.

3.5

3.5.1 Betreffend die Position "Sponsoring E._____" führt die Beschwerdeführerin aus, es habe nie ein solches gegeben. Sie hätten für den "[…] Event" ein Gratis-Inserat publiziert, in dem ein E._____ abgebildet gewesen sei. Die ESTV habe sich lediglich auf zwei Buchungen gestützt, ohne nach deren Zweck zu fragen. Die Beschwerdeführerin erklärt weiter, sie habe nie – wie von der ESTV behauptet – eine Rechnung an E._____ versandt. Bei den Buchungen könne es sich um unentgeltliche Zuwendungen, Mitgliederbeiträge oder anderes mehr handeln, was steuerrechtlich nicht relevant sei. Es sei unangemessen und unhaltbar, wenn die ESTV einfach davon ausgehe, dass es sich dabei wohl um Sponsoring gehandelt habe.

3.5.2 Die ESTV argumentiert, die in den Unterlagen der Beschwerdeführerin enthaltenen Buchungen würden dieser Darstellung widersprechen. Beide Bewegungen (Zahlungseingang mit dem Vermerk "Zahlung E._____ Drucksachen" in der Höhe von Fr. 1'425.-- sowie Zahlungseingang mit dem Vermerk "Zahlung E._____" im Betrag von Fr. 10'000.--) fänden sich im Konto 8000 "ausserordentlicher Ertrag" und seien auf den 1. September 2005 datiert. Diese Zahlungen stünden in einem eindeutigen Zusammenhang mit dem erschienenen Inserat, weshalb die ESTV von einer steuerbaren Sponsoringleistung ausgehen und eine Steuernachbelastung erfolgen müsse.

3.5.3 Unbestrittenermassen publizierte die Beschwerdeführerin ein Inserat von E._____. Dass dieses Inserat gratis (ohne Gegenleistung) gedruckt worden wäre, erscheint nicht glaubhaft, dies erst recht nicht unter Berücksichtigung der beiden von E._____ eingegangenen Zahlungen. Die unter "ausserordentlicher Ertrag" verbuchte "Zahlung E._____ Drucksachen" steht offensichtlich im Zusammenhang mit einem gedruck-

ten Produkt und dementsprechend mit dem Inserat. Gleichentags wurde ein weiterer ausserordentlicher Ertrag unter dem Vermerk "Zahlung E._____" verbucht. Für das Bundesverwaltungsgericht bestehen keine ernsthaften Zweifel, dass diese beiden Zahlungen zusammengehören und als Gegenleistung für das Inserat anzusehen sind. Ob mit der getrennten Buchung eine Aufteilung in die effektiven Druckkosten (Zahlung Drucksachen) und einen "Spenden- oder Sympathiebetrag" beabsichtigt war, ist unter mehrwertsteuerlichen Aspekten unerheblich, da die Rechtsprechung – wie schon mehrfach erwähnt – keine derartigen Aufteilungen in ein Leistungsentgelt und einen Spendenanteil anerkennt (vgl. E. 3.2). Die Behauptung der Beschwerdeführerin, es könne sich bei diesen Beträgen um "unentgeltliche Zuwendungen, Mitgliederbeiträge oder anderes mehr" handeln, überzeugt nicht und vermag die obigen Ausführungen nicht in Zweifel zu ziehen. Die ESTV hat auf dem Gesamtbetrag der Bekanntmachungsleistung der Beschwerdeführerin bezüglich E._____ in der Höhe von Fr. 11'425.-- korrekterweise Fr. 806.95 Mehrwertsteuern verlangt.

3.6

3.6.1 Was den Posten "Sponsoring A._____" angeht, äussert die Beschwerdeführerin, dass ein solches Sponsoring nach den überzeugenden Aussagen des Stiftungsrates nie stattgefunden habe. Die Erwähnung des Sponsorings sei demnach nicht nachgewiesen und falsch, die entsprechende Belastung sei zu korrigieren.

3.6.2 Die ESTV macht in ihrem Einspracheentscheid keine Angaben zu dieser Position. In der Vernehmlassung macht sie geltend, diese Rüge werde in der Beschwerde erstmals vorgebracht, weshalb nicht darauf einzutreten sei.

3.6.3 Wie ausgeführt (E. 1.3.6.3), ist auf die gesamte Beschwerde einzutreten, weshalb alle Vorbringen und damit auch der Einwand der Beschwerdeführerin betreffend "Sponsoring A._____" materiell zu prüfen sind. In der Buchhaltung findet sich unter "ausserordentlicher Ertrag" am 21. Mai 2007 ein Eingang "Zahlung A._____" in der Höhe von Fr. 10'000.--. Diesbezüglich geht weder aus der Buchhaltung noch aus der Begründung der ESTV oder aus den sonstigen Akten hervor, welcher Sachverhalt dieser Buchung zugrunde liegt und ob ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch gegeben ist. Wohl macht die Beschwerdeführerin selbst auch keine genaueren Angaben zu diesem Posten und beschränkt sich auf das Bestreiten des Sponsorings; selbst die behaupteten

Äusserungen des Stiftungsrates sind unbelegt. Weil es sich bei der Qualifikation des Betrags von Fr. 10'000.-- als Leistungsentgelt für Bekanntmachungsleistungen um eine steuerbegründende Tatsache handelt, müsste jedoch die ESTV nachweisen, worauf sie sich stützt (vgl. E. 1.6.2). Da derlei unterbleibt, ist die Beschwerde in diesem Punkt im Umfang von Fr. 706.35 gutzuheissen.

3.7

3.7.1 Bezüglich "Sponsoring F._____" macht die Beschwerdeführerin geltend, eine Helferin habe kurzfristig einspringen müssen, um Bonbons zu verteilen, da die für die Verteilung der Bonbons vorgesehene Mitarbeiterin von F._____ erkrankt ausgefallen sei. F._____ habe Fr. 750.-- an den Aufwand entschädigt, was nichts mit Sponsoring zu tun habe. Die Rechnung habe nichts mit Dienstleistungen von ihr zu tun. Sie habe als direkte Stellvertreterin für F._____ gehandelt, daraus einen steuerpflichtigen Vorgang zu konstruieren, sei unhaltbar. Die Berechnung der Steuer sei im Übrigen nicht nachvollziehbar.

3.7.2 Die ESTV erklärt, aufgrund der vorhandenen Rechnung vom 28. Juni 2006 der Beschwerdeführerin an die F._____ AG stehe für sie fest, dass es sich um eine steuerbare Dienstleistung handle. Es könne offenbleiben, inwieweit hier eine direkte Stellvertretung vorliege, da die Beschwerdeführerin daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten könne. Sie habe in ihrer Einsprache selbst eingeräumt, es handle sich um eine Aufwandentschädigung für ihre Tätigkeit. Ein solcher Vorgang sei offensichtlich steuerbar.

3.7.3 Diesen zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz ist hinzuzufügen, dass eine Rechnung bei den Akten liegt, in der die Beschwerdeführerin schreibt: "Wir erlauben uns, Ihnen auch für dieses Jahr den Einsatz des 'F._____-Girls' in Rechnung zu stellen. […] Wir freuen uns über eine Zusammenarbeit auch an den künftigen Festivals." Diese Aussagen bestätigen, dass es sich um eine (regelmässige), entgeltliche Dienstleistung handelt, welche die Beschwerdeführerin für die F._____ erbracht hat. Die ESTV hat zu Recht auf dem Rechnungsbetrag von Fr. 750.-- Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. 52.95 erhoben.

4.

Nachstehend ist zu prüfen, ob die Steuernachbelastungen im Zusammenhang mit den festgestellten Umsatzdifferenzen korrekt sind.

4.1

4.1.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Der Leistungserbringer ist für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich und hat sich gegebenenfalls unaufgefordert anzumelden (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, zusammengefasst in: Steuer Revue [StR] 61/2006 S. 558 f.; 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5, zusammengefasst in: StR 59/2004 S. 232 f.; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.2.1, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4).

4.1.2 Bei festgestellter Steuerpflicht hat der Steuerpflichtige sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern (Art. 46 aMWSTG). Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (BGE 137 II 136 E. 6.3; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.2.2, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.4; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2003, Rz. 1680 ff.). Der Steuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerschuld selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (BGE 137 II 136 E. 6.2; Urteil des Bundesgerichts 2C_486/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2). Ein Verstoss des Steuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist als schwerwiegend anzusehen, da der Steuerpflichtige durch Missachten dieser Vorschrift die ordnungsgemässe Erhebung der ihn betreffenden Mehrwertsteuer gefährdet (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7570/2009 und A-7572/2009 vom 22. Juni 2011 E. 2.1.2, A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.1, A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.1, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.1).

4.1.3 Gemäss Art. 58 Abs. 1 aMWSTG hat der Mehrwertsteuerpflichtige seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht

sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Die ESTV kann über die Buchführungspflicht nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [neu herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] neu herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In den – vorliegend einschlägigen – Wegleitungen 2001 und 2008 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (je Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 884) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können (sog. "Prüfspur"; vgl. Rz. 890 und 893 ff. der Wegleitungen; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.3.1, A-7570/2009 und A-7572/2009 vom 22. Juni 2011 E. 2.2.1, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.5.1 und 2.5.3).

Die ESTV schreibt hinsichtlich der Buchführung weiter vor, dass die deklarierten Umsätze periodisch (mindestens einmal pro Geschäftsjahr) mit der Buchhaltung abzustimmen sind (Wegleitungen, je Rz. 968). Die Wegleitung 2008 präzisiert, dass über die vorgenommene Abstimmung ein Beleg zu erstellen und zu Kontrollzwecken bei den Abrechnungsunterlagen aufzubewahren ist. Allfällig festgestellte Differenzen zwischen den Umsätzen gemäss Buchhaltung und den Umsätzen gemäss MWST-Abrechnung (sowohl zu Lasten als auch zu Gunsten der steuerpflichtigen Person) sind in der nächsten ordentlichen MWST-Abrechnung oder mit einer separaten Korrekturabrechnung zu berichtigen. Bei der Umsatzabstimmung ist immer von den Umsätzen gemäss Finanzbuchhaltung (Erfolgsrechnung) auszugehen und nicht von den Zahlen einer Nebenauswertung des Buchhaltungsprogramms (Wegleitung 2008, Rz. 968; vgl. zudem das Beispiel in Rz. 968a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.3.1).

4.2

4.2.1 Vorliegend ist im Kontrollbericht der ESTV festgehalten, für die revidierten Steuerperioden seien keine Umsatzabstimmungen vorgelegt wor-

den. Die vor Ort durchgeführte Abstimmung habe Differenzen ergeben. Auf den "nicht eruierbaren Differenzen" wurde gemäss "EM/Verfügung" die Mehrwertsteuer nachbelastet.

4.2.2 Die Beschwerdeführerin führt aus, in Bezug auf diese "nicht eruierbaren Differenzen" sei nie etwas nachgefragt bzw. eine verantwortliche Person angefragt worden. Die während der Kontrolle anwesende "einfache Mitarbeiterin ohne Zeichnungsberechtigung" sei sicher nicht geeignet gewesen, entsprechende Auskünfte zu erteilen. Diese Differenzen hätten einfach geklärt werden können, wenn die entsprechenden Abklärungen mit der erforderlichen Sorgfalt durchgeführt worden wären. Wenn die Vorinstanz Differenzen feststelle, die ihr unklar seien, müsse diese die Unterstellung unter die Steuern zumindest glaubhaft machen. Es verbiete sich, ohne jede Begründung, allenfalls bestehende Differenzen und Unklarheiten einfach als Umsatz zu verstehen, welcher der Mehrwertsteuer unterliege. Die verlangten Steuern in der Höhe von Fr. 70.70 für das Jahr 2005/2006 sowie Fr. 2'579.90 für das Jahr 2007/2008 seien demnach nicht geschuldet.

4.2.3 Die ESTV erläutert, für einen Teil der verbuchten nicht aber ihr gegenüber deklarierten Umsätze seien in der Buchhaltung keine Belege vorhanden gewesen, weshalb sie auch diese Beträge mit der Steuer nachbelastet habe. Die Beschwerdeführerin mache in ihrer Beschwerde hierzu nur allgemeine Ausführungen, ohne auf die Positionen einzeln einzugehen und darzulegen, um was für Zahlungseingänge es sich handle und weshalb diese nicht der Mehrwertsteuer unterlägen. Vielmehr seien die Beträge als ausserordentliche Erträge verbucht worden.

4.3 Die ESTV hat anlässlich ihrer Kontrolle eine Tabelle erstellt, in der sie u.a. in einer Zeile den jeweiligen Umsatz bzw. die Einnahmen gemäss Buchhaltung sowie in einer anderen Zeile die Deklarationen der Beschwerdeführerin festgehalten hat. Aus dieser Tabelle geht hervor, dass die jeweiligen sich aus der Buchhaltung ergebenden Umsätze nicht mit den Deklarationen der Beschwerdeführerin in den Abrechnungsformularen der Mehrwertsteuer übereinstimmen. Weiter ist aus den Akten ersichtlich, dass sich ein Grossteil der Differenzen im Zuge der Kontrolle klären liess. Für die Abrechnungsperiode 1. Juli 2005 bis 30. Juni 2006 blieben jedoch eine Differenz von Fr. 1'001.--, für die Abrechnungsperiode 1. Juli 2007 bis 30. Juni 2008 eine solche von Fr. 36'526.--, deren Grund nicht zu eruieren waren. Damit hat als erstellt zu gelten, dass die Beschwerdeführerin ihre Mehrwertsteuerschuld nicht – wie aufgrund des Selbstveran-

lagungsprinzips gefordert (vgl. E. 4.1.1 f.) – korrekt ermittelt hat. Offensichtlich hat sie auch die Geschäftsbücher nicht gesetzeskonform geführt, weshalb sich einzelne Geschäftsvorfälle nicht nachvollziehen liessen. Ebenso hat sie unterlassen, die geforderten Umsatzabstimmungen vorzunehmen und die Mehrwertsteuerabrechnungen entsprechend zu berichtigen. Die Beschwerdeführerin bestreitet die von der ESTV festgestellten Differenzen letztlich denn auch nicht. Sie liefert auch keine Belege oder sonstige Erklärungen, weshalb es zu diesen Differenzen kam. Damit verletzt die Beschwerdeführerin ihre gesetzlichen Mitwirkungspflichten, was nicht zu Steuerausfällen führen darf. Das Vorgehen der ESTV, die Differenzen zwischen den in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin ausgewiesenen und den ihr gegenüber deklarierten Umsätze festzustellen und auf dem Differenzbetrag die Mehrwertsteuer zu erheben, ist damit nicht zu beanstanden und kann von einer mangelhaften Ermittlung des Sachverhalts nicht gesprochen werden. Dementsprechend schuldet die Beschwerdeführerin aufgrund nicht eruierbarer Umsatzdifferenzen Fr. 70.70 (1. Juli 2005 bis 30. Juni 2006) sowie Fr. 2'579.90 (1. Juli 2007 bis 30. Juni 2008) Mehrwertsteuer.

5.

Nachfolgend ist auf die Korrekturen im Zusammenhang mit den Vorsteuern einzugehen.

5.1

5.1.1 Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen (vgl. E. 3), so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Wird ein Umsatz von der Steuer ausgenommen und wird nicht nach Art. 26 aMWSTG für seine Versteuerung optiert, so darf die Steuer auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, die zwecks Erzielung eines solchen Umsatzes im In- und Ausland verwendet werden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden (Art. 17 aMWSTG). Art. 38 Abs. 4 aMWSTG wiederholt, dass von der Steuer ausgenommene Umsätze nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3527/2010 vom 7. Juni 2011 E. 4.2, A-3409/2010 vom 4. April 2011 E. 3.2).

Dementsprechend werden die auf den Vorumsatzstufen angefallenen Vorsteuern zum Kosten- und damit in den meisten Fällen auch zum

Preisbestandteil, womit die Steuerbelastung als "taxe occulte" in den Preis eingeht (vgl. DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 77). Diese (sogenannt unechten) Steuerbefreiungen werden daher in der Doktrin überwiegend als systemwidrig betrachtet und abgelehnt, was nichts daran ändert, dass dieser Systembruch im Gesetz vorgesehen und begründet ist.

5.1.2 Von der Steuer ausgenommen sind u.a. dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen, sofern hiefür ein besonderes Entgelt verlangt wird. Zu diesen kulturellen Dienstleistungen gehören: Theater-, musikalische und choreographische Aufführungen sowie Filmvorführungen (Art. 18 Ziff. 14 Bst. a aMWSTG); weiter auch: Darbietungen von Schauspielern, Musikern, Tänzern und anderen ausübenden Künstlerinnen und Künstlern (Art. 18 Ziff. 14 Bst. b aMWSTG). Die Ausnahme von der Besteuerung der von Künstlern erbrachten kulturellen Darbietungen wird allein darauf abgestellt, ob der Künstler seine Leistung unmittelbar vor Publikum erbringt. Keine Rolle spielt, ob der Künstler das Entgelt direkt vom Publikum oder von einem Veranstalter, der den Künstler für eigene Rechnung engagiert hat, erhält. In letztgenanntem Fall ist die künstlerische Darbietung sowohl beim Künstler (z.B. als Gage) als auch beim Veranstalter von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Wegleitungen, je Rz. 622).

5.1.3 Vorliegend führte die Beschwerdeführerin Konzerte durch, was auch ihrem Stiftungszweck entspricht. In diesem Zusammenhang mietete sie einen Konzertflügel (Rechnung "[…]" vom 10. Januar 2007) und bezog Leistungen der "[…] AG" für Beleuchtung und Ton (zwei Rechnungen vom 3. Januar 2007). Die Rechnungsbeträge beglich die Beschwerdeführerin gegenüber den Lieferfirmen inklusive Mehrwertsteuer und zog die entsprechenden Steuerbeträge als Vorsteuern ab. Bei den Konzerten handelt es sich um kulturelle Dienstleistungen, welche die Beschwerdeführerin als Veranstalterin durch Künstler unmittelbar gegenüber Publikum erbringen lässt. Wie vorstehend ausgeführt, sind diese Darbietungen auch bei der Veranstalterin, also der Beschwerdeführerin, von der Mehrwertsteuer im Sinn von Art. 18 Ziff. 14 aMWSTG ausgenommen. Da sich aus den Akten überdies keine Hinweise ergeben, dass die Beschwerdeführerin für die Versteuerung dieser ausgenommenen Umsätze optiert hätte, hat sie diesbezüglich keine steuerbare Ausgangsleistung erbracht und war bzw. ist damit entsprechend nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

5.1.4 An dieser Einschätzung vermögen die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Argumente nichts zu ändern. Zum einen erklärt die Beschwerdeführerin, es spiele keine Rolle, ob die Leistungen in den fraglichen Rechnungen eigentlich von der Steuerpflicht befreit gewesen wären oder nicht. Durch die Fakturierung und den entwickelten Grundsatz "fakturierte Mehrwertsteuer gleich geschuldete Mehrwertsteuer" sei die Leistung der Steuerpflicht unterstellt worden. Diese Begründung geht fehl, da die von den vorleistungserbringenden Firmen in Rechnung gestellten Leistungen gar keine ausgenommenen (oder gar befreiten), sondern mehrwertsteuerpflichtige Leistungen sind. Dementsprechend haben sie ihre Leistungen zu Recht inklusive Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt. Dieser Umstand hat jedoch keinen Einfluss darauf, ob die Beschwerdeführerin diese Vorsteuern abziehen darf oder nicht. Da diese Eingangsleistungen – wie gesehen – nicht in steuerbare Ausgangsleistungen der Beschwerdeführerin fliessen, kann diese die Vorsteuern nicht in Abzug bringen.

Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, Art. 38 Abs. 4 aMWSTG sei nicht auf Fälle anwendbar, in denen eine Leistung der Mehrwertsteuer aufgrund der fakturierten Steuer unterstellt sei. Ziel und Zweck von Art. 38 Abs. 4 aMWSTG sei es, Leistungen von einem Vorsteuerabzug auszuschliessen, auf die gar keine Vorsteuer bezahlt worden sei. Diese Interpretation ist falsch. Aufgrund der Regelung in Art. 38 Abs. 4 aMWSTG kann genau die Situation entstehen, dass auf einer (Vor-)Leistung Mehrwertsteuer bezahlt werden muss, ohne dass diese als Vorsteuer geltend gemacht werden kann (oben E. 5.1.1).

5.2

5.2.1 Gemäss Art. 38 Abs. 5 aMWSTG sind vom Vorsteuerabzugsrecht ferner 50 Prozent der Steuerbeträge auf Ausgaben für Verpflegung und Getränke ausgeschlossen.

5.2.2 Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz verkenne, dass die Übernachtungen der Künstler nicht unter die Beschränkung von Art. 38 Abs. 5 aMWSTG fielen. Die Vorinstanz habe "ganz eindeutig" auch die Übernachtungskosten nur mit 50 % der Vorsteuer zum Abzug zugelassen. Dies gelte nicht nur für die angesprochenen Rechnungen, sondern vielmehr "für die grosse Mehrheit der Hotelrechnungen". Im einzelnen gehe es um die folgenden Positionen, die unrechtmässig gekürzt worden seien: Hotel G._____ (Rechnung vom 15. September 2006, Fr. 4.70;

Rechnung vom 4. Oktober 2006, Fr. 4.70) sowie Hotel H._____, […] (Rechnung vom 19. Januar 2007, Fr. 27.05).

5.2.3 Zu den Rechnungen des "Hotels" G._____ ist folgendes festzustellen: Gemäss Angaben im Briefkopf der Rechnungen handelt es sich um ein Restaurant/Bar. Dieser Eindruck wird durch ein kurze Recherche im Internet bestätigt, wonach in […] kein Hotel G._____ zu finden ist. Vielmehr gibt es das "G._____, Restaurant - Bar" in […], welches über eine eigene Homepage verfügt, auf der jedoch keinerlei Hinweise auf Übernachtungsmöglichkeiten bestehen (http://[…], besucht am 10. Januar 2013). Folglich kann die Beschwerdeführerin nicht beweisen, dass die Rechnung eine Übernachtung beschlägt. Für diese steuermindernde Tatsache, aufgrund derer ein vollständiger Vorsteuerabzug zulässig wäre, ist die Beschwerdeführerin aber beweispflichtig (E. 1.6.2), weshalb die von der ESTV getätigten Korrekturen nicht zu beanstanden sind.

5.2.4 Was die Rechnung des Hotels H._____ vom 19. Januar 2007 anbelangt, stimmen die Erläuterungen der ESTV mit den Angaben auf der Rechnung überein. So sind darauf Mehrwertsteuern von Fr. 4.98 zum Beherbergungssatz von 3,6 % für die Übernachtung (Fr. 143.20) sowie Mehrwertsteuern von Fr. 43.54 zum Normalsatz von 7,6 % für "Restaurant" (Fr. 311.--), "Fotokopien/Fax/Taxc." (Fr. 8.--) und "Saalkasse" (Fr. 297.50) aufgeführt. Die Mehrwertsteuern von Fr. 43.54 hat die ESTV um 50 % gekürzt, da es sich dabei – eventuell mit Ausnahme des Postens "Fotokopien/Fax/Taxc.", der aufgrund des geringen Betrages aber vernachlässigbar ist – um Ausgaben für Verpflegung und Getränke handelt. Dementsprechend hat die ESTV Fr. 26.75 (Fr. 21.77 + Fr. 4.98) zum Vorsteuerabzug zugelassen. Die Beschwerdeführerin hat Vorsteuern in der Höhe von Fr. 53.80 abgezogen. Die Nachbelastung von Fr. 27.05 war also gerechtfertigt.

5.3

5.3.1 Die Beschwerdeführerin hat für die Posten "Mitgliederbeitrag [Kur- und Verkehrsverein] B._____" sowie "Ticketcorner" einen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Sie führt dazu aus, die ESTV habe den Vorsteuerabzug mit dem Argument, dass diese Leistungen aus verschiedenen Gründen von der Mehrwertsteuer befreit seien, verweigert. Wie bereits dargelegt, hätten die Unternehmen die Mehrwertsteuer jedoch auf jeden Fall abführen müssen, da sie fakturiert worden sei. Daher erscheine der getätigte Vorsteuerabzug gerechtfertigt, Art. 38 Abs. 4 aMWSTG sei nicht anwendbar.

5.3.2 Die ESTV bringt hierzu weder im Einspracheentscheid noch in der Vernehmlassung etwas vor. Im Anhang der Beilage zur "EM/Verfügung" hat sie bei den Buchungen "Mitgliederbeitrag B._____" den Vermerk "von der Steuer ausgenommen" angebracht. Bei den Buchungen "Ticketcorner" steht einmal, die Kosten seien direkt dem Ticketverkauf zuordenbar, weshalb kein Vorsteueranspruch bestehe, einmal ist vermerkt, es handle sich um eine Umbuchung ohne Beleg.

5.3.3

5.3.3.1 Betreffend die beiden Posten "Mitgliederbeitrag B._____" liegt eine Rechnung vom 28. September 2006 im Recht. Für die Mitgliedschaft im Kurverein für die Zeitspanne 1. Mai 2006 bis 30. April 2007 wird ein Betrag von Fr. 150.-- in Rechnung gestellt, Mehrwertsteuer ist keine aufgeführt. Im unteren Drittel der Seite, nachdem der Einzahlungsschein abgetrennt worden war, wurde augenscheinlich ein Abschnitt dazu kopiert, auf dem ein Gesamttotal inklusive Mehrwertsteuer von Fr. 161.40 (Fr. 150.-- + Fr. 11.40) verlangt wird. Wem, wann und wofür dieser Betrag in Rechnung gestellt worden ist, geht aus den Akten jedoch nicht hervor.

Für den zweiten Betrag liegt kein Beleg vor.

In der Buchhaltungstabelle der ESTV sind unter "Mitgliederbeitrag B._____" zwei Buchungen ausgewiesen, am 28. September 2006 ein Bruttobetrag von Fr. 150.-- (Vorsteuerabzug: Fr. 10.60) und am 5. Februar 2007 Fr. 140.-- (Vorsteuerabzug: Fr. 9.90).

5.3.3.2 Sowohl die bei den Akten liegende Rechnung als auch die beiden Buchungen, welche "runde" Bruttobeträge (Fr. 150.-- und eben gerade nicht Fr. 161.40) ausweisen, deuten darauf hin, dass die Beschwerdeführerin die Rechnungen ohne Mehrwertsteuer beglichen und trotzdem die Vorsteuer abgezogen hat. Jedenfalls gelingt es der Beschwerdeführerin nicht, den von ihr geforderten Beweis zu erbringen, vorliegend zum Vorsteuerabzug berechtigt zu sein (vgl. E. 1.6.2, 4.1.3). Die Kürzung der ESTV war rechtmässig. Ob die Mitgliederbeiträge tatsächlich – wie von der ESTV angemerkt – von der Steuer ausgenommen wären, kann bei dieser Sachlage offenbleiben.

5.3.4

5.3.4.1 Vom "Ticketcorner" liegen vier Rechnungen (Systemteilnahmegebühr für jeweils drei Monate) über je Fr. 450.-- zuzüglich Mehrwertsteuer von Fr. 34.20 (insgesamt also Fr. 484.20), bei den Akten. Eine weitere

Rechnung vom 29. Juni 2007 (Adressexport 15. Juni 2007 für das […]) im Betrag von Fr. 146.25 zuzüglich Mehrwertsteuer von Fr. 11.10 wurde ebenfalls eingereicht.

In der Buchhaltungstabelle der ESTV ist eine Sammelbuchung diverser Rechnungen über Fr. 1'800.-- (Vorsteuerabzug: Fr. 137.--) sowie eine zweite Buchung (diverse Daten) über Fr. 3'273.80 (Vorsteuerabzug: Fr. 248.80) erfasst.

5.3.4.2 Bei der ersten Buchung über Fr. 1'800.-- scheint es sich um die Begleichung der Systemgebühr (4 x Fr. 450.--) zu handeln. Der erfasste Bruttobetrag von Fr. 1'800.-- ist ein Indiz dafür, dass die Leistung tatsächlich ohne Mehrwertsteuer bezahlt worden ist. In jedem Fall wurde die Systemgebühr aber beglichen, um Konzerttickets über den Ticketcorner zu verkaufen. Die Leistungen des Ticketcorners wurden also bezogen, um eine im Sinn von Art. 18 Ziff. 14 aMWSTG von der Steuer ausgenommene kulturelle Dienstleistung zu erbringen. Mangels steuerbarer Ausgangsleistung ist die Beschwerdeführerin diesbezüglich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. E. 5.1.1 f.), weshalb letztlich unerheblich ist, ob sie wirklich Mehrwertsteuern bezahlt hat oder nicht.

5.3.4.3 Für den zweiten Posten "Ticketcorner" über Fr. 3'273.80 ist in den Akten kein Beleg vorhanden, was auch die ESTV so festgestellt hat. Folglich kann die Beschwerdeführerin auch hier nicht beweisen, zum Vorsteuerabzug berechtigt zu sein (vgl. E. 1.6.2, 4.1.3). Die ESTV hat den Vorsteuerabzug bei den Positionen "Ticketcorner" und "Mitgliederbeitrag B._____" zu Recht verweigert.

5.4

5.4.1 In den Akten befindet sich eine Rechnung der Firma "Sponsoring C._____" vom 15. März 2007. Die Firma verlangt für die Abonnementserneuerung des Hefts "[…]" einen Betrag von Fr. 219.--. Unterhalb dieser Summe ist der Hinweis "Betrag nicht MWSt.-pflichtig" angebracht.

In ihrer Buchhaltung hat die Beschwerdeführerin unter dieser Position Vorsteuern von Fr. 7.60 abgezogen.

5.4.2 Die Beschwerdeführerin rügt, die ESTV stelle sich nur auf den Standpunkt, dass die Rechnung stellende Gesellschaft nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei. Dies sei zwar eine richtige Aussage, aber die Mehrwertsteuer sei auch hier fakturiert worden. Folglich unterstehe die

Leistung der Mehrwertsteuer, egal ob die Gesellschaft eigentlich der Mehrwertsteuer unterliegen würde oder nicht. Aus diesem Grund sei hier auch der Vorsteuerabzug zuzulassen.

5.4.3 Die ESTV macht zu dieser Position keine weiteren Ausführungen, sondern beantragt, auf die Beschwerde in diesem Punkt nicht einzutreten.

5.4.4 Wie gesagt (E. 1.3.6.3), ist zwar auch bezüglich "Sponsoring C._____" auf die Beschwerde einzutreten. Den Ausführungen der Beschwerdeführerin kann im Weiteren jedoch nicht gefolgt werden. Auf der Rechnung wurde nicht nur kein Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen, sondern explizit darauf hingewiesen, dass der Betrag nicht mehrwertsteuerpflichtig sei. Überdies ist auch der von der Beschwerdeführerin subtrahierte Vorsteuerbetrag nicht nachvollziehbar. Anscheinend hat sie für das Jahresabonnement eines Fachmagazins Vorsteuern von 3.6 % abgezogen, was nicht plausibel ist. Die Korrektur der ESTV erfolgte auch hier zu Recht.

5.5

5.5.1 Wie unter E. 4.1 ausgeführt, gilt im Mehrwertsteuerrecht das Selbstveranlagungsprinzip. Zu den Obliegenheiten der Steuerpflichtigen gehört insbesondere die Buchführungspflicht, die in Art. 58 Abs. 1 aMWSTG sowie in den Wegleitungen konkretisiert ist. Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor (Art. 60 aMWSTG).

5.5.2 Eine besondere Methode der Schätzung ist die Umlage. Dabei werden aufgrund eines nach Belegen kontrollierten Zeitraums die Ergebnisse auf andere Zeitperioden der übrigen Kontrollperiode (normalerweise fünf Jahre umfassend) übertragen (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1684). Das Bundesgericht hat diese Praxis als praktikabel und rechtmässig bestätigt, sofern die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt ähnlich sind wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteile des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 4.3.2, 2A.148/2000 vom 1. November 2000 E. 5b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.4, A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.5.2, A-1406/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.3). Eine solche Umlage ist jedoch nicht zulässig, wenn begründete Anhaltspunkte

dafür bestehen, dass die festgestellten Mängel nicht auf die übrigen Jahre übertragen werden können. Die ESTV muss die übrigen Jahre mindestens mit Stichproben prüfen und einzelfallweise belegen, dass die betreffenden Mängel auch in den anderen Zeitabschnitten aufgetreten sind (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-549/2010 vom 12. September 2011 E. 2.7.2, A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.4, A-1475/2006 vom 20. November 2008 E. 2.4; UELI MANSER, mwst.com, a.a.O., N 6 zu Art. 60).

5.5.3 Da es sich bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der Beweis für deren Vorliegen der steuerpflichtigen Person (vgl. E. 1.6.2). Die Beschwerdeführerin bringt zu dieser Problematik lediglich vor, es verbiete sich bei der gewählten Methode für das erste Halbjahr 2005 sowie das Geschäftsjahr 2005/2006 eine Schätzung vorzunehmen. Die klar zuordenbaren Beträge würden konkret berechnet und zugeordnet, der Rest der Beträge werde aufgeteilt. Letzteres betreffe also alle unklaren und nicht klar belegten Positionen. Damit sei auch bereits klar, dass eine Schätzung von vornherein ausgeschlossen sei. Die Korrektur um insgesamt Fr. 2'400.--, welche die ESTV "einfach von der Vorsteuerkorrektur ausschloss", sei daher wieder rückgängig zu machen.

5.5.4 Wenn die steuerpflichtige Person ihren aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessenden Pflichten nicht nachkommt, kann die ESTV, wie ausgeführt, eine Korrektur der Vorsteuern vornehmen, indem sie den von der steuerpflichtigen Person deklarierten Vorsteuerabzug mittels einer sog. "Fehlumlage" berichtigt. Die ESTV ist keinesfalls verpflichtet, nach entsprechenden Vorsteuerbelegen zu suchen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-549/2010 vom 12. September 2011 E. 2.9, mit weiteren Hinweisen).

Die ESTV hat durch eine detaillierte Kontrolle des Geschäftsjahrs 2006/2007 festgestellt, dass die Beschwerdeführerin Vorsteuern von Fr. 2'262.25 zu Unrecht in Abzug gebracht hat. Aus den handschriftlichen Bemerkungen in der Buchhaltung geht hervor, dass auch im Geschäftsjahr 2005/2006 Vorsteuerkürzungen vorgenommen werden mussten. Daher hat die ESTV den aufgrund der genauen Kontrolle ermittelten Betrag auf das Geschäftsjahr 2005/2006 sowie das erste Halbjahr 2005 umgelegt, was zu einer Kürzung von Fr. 1'600.-- bzw. Fr. 800.-- führte. Dieses Vorgehen ist im Lichte der angeführten höchstrichterlichen Praxis zulässig und nicht zu beanstanden. Es wäre der Beschwerdeführerin unbenommen gewesen, sogar noch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens,

mittels Belegen den Nachweis für die angefallenen Vorsteuern zu erbringen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-549/2010 vom 12. September 2011 E. 2.9, A-1636/2006 und A-1637/2006 vom 2. Juli 2008 E. 2.4.2), was sie jedoch unterlassen hat.

5.6 Wie gezeigt (E. 5.1-5.5) sind die von der ESTV vorgenommenen Änderungen im Zusammenhang mit den Vorsteuern bundesrechtskonform, weshalb auch die von ihr berechneten Korrekturen nicht zu beanstanden sind. Dementsprechend erübrigt sich die von der Beschwerdeführerin geforderte Neuberechnung der Vorsteuerkorrektur.

6.

Die Beschwerdeführerin weist wiederholt darauf hin, eine spezifische Rügepflicht einzelner Punkte bestehe nicht. Es sei die gesamte Forderung bestritten und müsse überprüft werden, nicht nur die einzeln bemängelten Beträge (vgl. z.B. act. 1 Ziff. 13, 26).

Hier geht die Beschwerdeführerin insofern fehl, als eine gewisse Rügepflicht besteht. Es ist nicht Sache der Rechtsmittelbehören, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (vgl. E. 1.5). Da die Beschwerdeführerin keine weiteren Positionen rügt und sich aus den Akten keine Anhaltspunkte für Fehler ergeben, ist auf die weiteren Beträge nicht einzeln einzugehen.

7.

Zusammengefasst ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin insbesondere mit ihren prozessualen Vorbringen erfolgreich ist. Dementsprechend tritt das Bundesverwaltungsgericht auf sämtliche ihrer Anträge ein und hebt die Teilrechtskrafterklärung in Dispositiv Ziffer 1 des Einspracheentscheids auf (vgl. E. 1.3.6.3 u. 1.4.5). In materieller Hinsicht ist die Beschwerde lediglich im Betrag von Fr. 706.35 gutzuheissen (vgl. E. 3.6.3), im Übrigen jedoch abzuweisen. Die Beschwerdeführerin ist demzufolge zu verpflichten (zusätzlich zu ihrer Selbstdeklaration), für die Steuerperioden erstes Quartal 2005 bis zweites Quartal 2008 (1. Januar 2005 bis 30. Juni 2008) Fr. 27'117.65 Mehrwertsteuer zuzüglich Zins zu bezahlen. Was den Verzugszins anbelangt, ist zu beachten, dass ab 1. Januar 2012 ein Zinssatz von 4 % gilt. Im Übrigen ist die Zinsforderung unbestritten. Damit hat die Beschwerdeführerin folgenden Zins zu bezahlen: 5 % vom 30. April 2007 bis 31. Dezember 2009, 4,5 % vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 sowie 4 % seit dem 1. Januar 2012 (Art. 90 Abs. 3

Bst. b aMWSTG sowie Art. 108 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 der Verordnung vom 11. Dezember 2009 des EFD über die Verzugs- und Vergütungszinssätze [SR 641.207.1]).

8.

8.1 Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei aufzuerlegen, wobei sie bei nur teilweisem Unterliegen zu ermässigen sind. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind auf Fr. 3'600.-- festzusetzen. Da die Beschwerdeführerin in einem relativ geringen Ausmass obsiegt, sind ihr die Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 3'000.-- aufzuerlegen und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Der Vorinstanz sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

8.2 Die Vorinstanz ist zu verpflichten, der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 900.-- (inklusive Mehrwertsteuer) auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 und 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der Vorinstanz steht keine Parteientschädigung zu.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen, im Übrigen jedoch abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet (zusätzlich zu ihrer Selbstdeklaration), für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 2. Quartal 2008 (1. Januar 2005 bis 30. Juni 2008) Fr. 27'117.65 Mehrwertsteuer zuzüglich Zins zu bezahlen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 3'600.-- festgelegt und der Beschwerdeführerin im reduzierten Umfang von Fr. 3'000.-- auferlegt. Dementsprechend werden sie mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 900.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Salome Zimmermann Ursula Spörri

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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: