



Urteil vom 21. Dezember 2021

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

A. _____ GmbH, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Vorauszahlungen / Akontozahlungen (Steuerperioden 2014 bis 2017).

Sachverhalt:**A.**

Die A. _____ GmbH (nachfolgend: Steuerpflichtige) erbringt unter anderem Beratungsdienstleistungen. Seit dem (...) ist sie bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie rechnet die Mehrwertsteuer nach der Saldosteuersatzmethode, semesterweise und nach vereinnahmten Entgelten ab.

B.

Im Oktober 2018 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle betreffend die Steuerperioden 2014 bis 2017 durch. Diese resultierte in Aufrechnungen von Fr. (...) für Umsatzdifferenzen im Zusammenhang mit Kostenvorschüssen, von Fr. (...) für nicht abgerechnete Akontozahlungen/Vorauszahlungen sowie von Fr. (...) für nicht abgerechnete Privatanteile Fahrzeug. Mit Einschätzungsmitteilung Nr. (...) vom 29. November 2018 (nachfolgend: EM) forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen entsprechend für die Steuerperioden 2014 bis 2017 einen Betrag von Fr. (...) zuzüglich Verzugszins nach.

C.

Am 22. Dezember 2018 bestritt die Steuerpflichtige die Aufrechnung im Betrag von Fr. (...) für angeblich nicht abgerechnete Akontozahlungen/Vorauszahlungen und ersuchte diesbezüglich um den Erlass einer einsprachefähigen Verfügung. Mit Verfügung vom 12. November 2020 kam die ESTV diesem Ersuchen nach und bestätigte die Steuerforderung gemäss EM, d.h. im Betrag von Fr. (...), vollumfänglich.

D.

Gegen diese Verfügung erhob die Steuerpflichtige am 1. Dezember 2020 Einsprache bei der ESTV. Sie beantragt sinngemäss, es sei festzustellen, dass die Positionen Umsatzdifferenzen und Privatanteile Fahrzeug nicht Gegenstand des Verfahrens bzw. der Verfügung vom 12. November 2020 seien. Weiter sei die angefochtene Verfügung hinsichtlich der Position Vorauszahlungen/Akontozahlungen im Betrag von Fr. (...) zuzüglich Verzugszinsen vollumfänglich unter entsprechender Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben. Des Weiteren stimmte sie einer allfälligen Weiterleitung der Einsprache an das Bundesverwaltungsgericht zur Behandlung als Sprungbeschwerde ausdrücklich zu.

E.

Am 22. Dezember 2020 übermittelte die ESTV dem Bundesverwaltungsgericht die Einsprache der Steuerpflichtigen (nachfolgend: Beschwerdeführerin) entsprechend zur weiteren Behandlung als Sprungbeschwerde.

F.

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 8. Februar 2021, die Sprungbeschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

Auf die Begründungen der Verfahrensbeteiligten und die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche Ausnahme liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Angefochten ist vorliegend die Verfügung der Vorinstanz vom 12. November 2020 (vgl. Sachverhalt Bst. C). Diese ist einlässlich begründet und die dagegen gerichtete Einsprache vom 1. Dezember 2020 wurde – mit Einwilligung der Beschwerdeführerin – als Sprungbeschwerde (nachfolgend: Beschwerde) im Sinne von Art. 83 Abs. 4 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet (vgl. Sachverhalt Bst. E). Letzteres ist somit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktionell zuständig (vgl. statt vieler: Urteile des BVerger A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.2, A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 1.2).

1.3 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Entscheids

grundsätzlich zur Beschwerdeführung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist demnach – unter Vorbehalt des nachfolgend in E. 1.4 Dargelegten – einzutreten.

1.4

1.4.1 Die Beschwerdeführerin stellt unter anderem das Begehren, es sei festzustellen, dass die Positionen Umsatzdifferenzen [...] und Privatanteile Fahrzeuge [...] kein Gegenstand des Verfahrens und damit der Verfügung vom 12. November 2020 seien.

1.4.2 Auch wenn aus dem Rechtsbegehren nicht klar hervorgeht, ob es sich vorliegend um ein Begehren auf Erlass einer Feststellungsverfügung oder um Korrektur der angefochtenen Verfügung hinsichtlich der genannten Positionen handelt, ergibt sich daraus, dass die Beschwerdeführerin die genannten Positionen materiell nicht vom Bundesverwaltungsgericht geprüft haben will. Unabhängig davon, ob der Erlass einer Feststellungsverfügung oder die Korrektur einer Verfügung verlangt wird, kann auf ein Rechtsbegehren nur eingetreten werden, wenn die Beschwerdeführerin ein schutzwürdiges Interesse an dessen Behandlung hat (vgl. Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG und Art. 25 Abs. 2 VwVG). Ein schutzwürdiges Interesse besteht im praktischen Nutzen, der sich ergibt, wenn die Beschwerdeführerin mit ihrem Anliegen obsiegt und dadurch ihre tatsächliche oder rechtliche Situation unmittelbar beeinflusst werden kann (statt vieler: BGE 141 II 14 E. 4.4, 139 II 279 E. 2.2 mit Hinweisen). Vorliegend hat die Beschwerdeführerin sämtliche Positionen der EM mit Ausnahme der angefochtenen Position «Vorauszahlungen/Akontozahlungen» anerkannt und die entsprechenden Steuerforderungen angeblich beglichen. Die Beschwerdeführerin verlangt denn vom Bundesverwaltungsgericht auch – wie erwähnt – keine materielle Überprüfung der Positionen «Umsatzdifferenzen» und «Privatanteile Fahrzeuge», sondern stört sich lediglich am Umstand, dass diese Positionen Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildeten. Es ist jedoch weder ersichtlich noch wird von der Beschwerdeführerin dargelegt, inwiefern die verfügungsweise Festsetzung der unbestrittenen Steuerforderungen ihr zum Nachteil gereichen resp. dass ihr aus der Behandlung ihres Rechtsbegehrens ein praktischer Nutzen zukommen könnte. Denn durch die verfügungsweise Festsetzung der Positionen «Umsatzdifferenzen» und «Privatanteile Fahrzeuge» wird vorliegend lediglich erreicht, dass auch diese unbestrittenen Teile der Steuerforderungen in Rechtskraft erwachsen (vgl. Art. 43 Abs. 1 Bst. b MWSTG), zumal eine EM für sich alleine noch keine Verfügung darstellt (vgl. dazu BGE 140

II 202 E. 5). Indem die Beschwerdeführerin die Positionen «Umsatzdifferenzen» und «Privatanteile Fahrzeuge» nach eigenen Angaben anerkannt und die entsprechende Steuerforderung beglichen hat, fehlt ihr insofern ein schutzwürdiges Interesse an der Feststellung, dass diese Positionen nicht Teil des Verfahrens und damit der Verfügung vom 12. November 2018 sein durften. Entsprechend ist auf dieses Rechtsbegehren nicht einzutreten.

1.5 Die vorliegend zu beurteilende Sache betrifft die Steuerperioden 2014 bis 2017. Somit ist in casu das MWSTG mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) in den in den Jahren 2014 bis 2017 gültigen Fassungen massgebend. Soweit nachfolgend auch auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) bzw. zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese sich auf Vorschriften bezieht, die im neuen Recht inhaltlich nicht geändert haben.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Steuerobjekt der Inlandsteuer bildet mithin ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis. Ein Leistungsverhältnis ist charakterisiert durch folgende Tatbestandsmerkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2587/2021 vom 10. August 2021 E. 2.2.2, A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2, je mit Hinweisen):

- Es bedarf einer Leistung zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger. Namentlich zählen als Leistungen Lieferungen und Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG).
- Der erbrachten Leistung muss ein Entgelt als Gegenleistung gegenüberstehen. Es handelt sich dabei um den Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (vgl. Art. 3 Bst. f MWSTG).
- Die Leistung und das Entgelt müssen miteinander innerlich wirtschaftlich verknüpft sein (dazu nachfolgende E. 2.2).

2.2 Die Annahme eines Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt ein hinreichender Konnex besteht (statt vieler: BGE 140 II 80 E. 2.1 mit Hinweisen). Dabei genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Zwischen Leistung und Entgelt muss damit ein kausaler, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein (BGE 141 II 182 E. 3.3; Urteil des BVGer A-7028/2018 vom 18. September 2020 E. 2.2.3). Für die Beantwortung der Frage, ob zwischen Leistung und Entgelt ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen. Dies entspricht namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer (BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-5556/2019 vom 28. Mai 2020 E. 2.2.2, A-5934/2018 und A-5937/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

2.3 Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen – und namentlich die Frage nach der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung – hat nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist demnach nicht ausschlaggebend, kann aber als Indiz für die wirtschaftliche Realität berücksichtigt werden (statt vieler: Urteil des BGer 2C_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3 mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.3).

2.4

2.4.1 Art. 40 MWSTG regelt den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung. Im Falle der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten entsteht die Umsatzsteuerschuld mit der Vereinnahmung des Entgelts (Art. 40 Abs. 2 MWSTG).

2.4.2 Die Verwirklichung eines Steuertatbestandes ist von der Entstehung der Steuerforderung auseinanderzuhalten. Die zeitliche Entstehung der Forderung und ihre Fälligkeit hängen von der gewählten Erhebungs- bzw. Abrechnungsmethode ab. Dies kann in Einzelfällen zu einer Situation führen, bei der die Steuerforderung entsteht, bevor ein steuerbarer Vorgang abgeschlossen ist, was nicht zu beanstanden ist. Verwirklicht sich der Steuertatbestand in einer solchen Konstellation im Nachhinein doch nicht, weil etwa die Leistung nicht erbracht wird, fällt die Bedingung für die Entstehung der Steuerforderung nachträglich weg und das Steuerobjekt bleibt unverwirklicht. In diesen Fällen besteht eine Korrekturmöglichkeit gemäss Art. 41

MWSTG (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.2 mit Hinweisen).

2.5 Ein Kostenvorschuss liegt vor, wenn sich ein Leistungserbringer zur Erbringung einer bestimmten Leistung verpflichtet und hierfür eine Zahlung erhält, welche den Anspruch des Leistungserbringers auf Honorar dadurch sicherstellt, dass der Leistungserbringer seinen Anspruch nach Abrechnung bzw. Stellung der Schlussrechnung durch Verrechnung tilgen kann (vgl. auch CLAUDIO FISCHER/CLAUDE GROSJEAN, Der Leistungsbegriff, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 701 ff., S. 707, WALTER FELLMANN, Berner Kommentar, Band VI, 2. Abteilung, Das Obligationenrecht, Die einzelnen Vertragsverhältnisse, Der einfache Auftrag, Art. 319–362 OR, 1992, Art. 394 N 476).

Bereits in BGE 126 II 249 hat das Bundesgericht Kostenvorschüsse, die von Klienten an einen Anwalt geleistet wurden, als mehrwertsteuerliche Gegenleistung (d.h. nach neurechtlicher Terminologie als mehrwertsteuerliches Entgelt) qualifiziert. Es erwog sinngemäss, dass solche Kostenvorschüsse – auch wenn ihnen wirtschaftlich eine Sicherungsfunktion zukomme – keine eigentliche Real- oder Personalsicherheit (wie etwa ein Pfandrecht, eine Hinterlage, eine Sicherungsübertragung von Eigentum, eine Bürgschaft oder eine Schuldübernahme) darstellen. Der Kostenvorschuss stelle die Gegenleistung für die Leistungen des Beauftragten dar, denn dadurch erfülle der Auftraggeber seine Verpflichtungen. Letzterer bezahle den Betrag in der Erwartung der Dienstleistungen des Anwalts, der diese nur gegen Bezahlung erbringe (BGE 126 II 249 E. 4c). Weiter hielt das Bundesgericht fest, dass solche Kostenvorschüsse Vorauszahlungen im Sinne der Mehrwertsteuerordnung darstellen und damit ab ihrer Vereinnahmung grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen (BGE 126 II 249 E. 4). Unter Vorauszahlungen in diesem Sinne sind Zahlungen zu verstehen, welche als Entgelt für eine bestimmte oder zumindest bestimmbar künftige Leistung geleistet werden (vgl. Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.3 mit Hinweisen).

2.6 Der grundrechtliche Anspruch auf Vertrauensschutz ist in Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verankert und leitet sich aus dem allgemeinen Rechtsgrundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 BV) ab. Er verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden. Dies kann zur Folge haben, dass eine gesetzliche

Regelung im Einzelfall nicht angewendet und stattdessen eine im Widerspruch zur gesetzlichen Ordnung stehende Anordnung angewendet wird. Dieser Schutz setzt voraus, dass eine Behörde dem Betroffenen eine konkrete Auskunft oder Zusicherung unrichtig erteilt hat, dass sie dafür zuständig war, dass der Adressat die Unrichtigkeit der Angabe nicht erkennen konnte und dass er im Vertrauen auf die erhaltene Auskunft nicht wieder rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat. Schliesslich scheidet die Berufung auf Treu und Glauben dann, wenn ihr überwiegende öffentliche Interessen gegenüberstehen (vgl. BGE 143 V 341 E. 5.2.1, 131 II 627 E. 6.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 624 ff. mit Hinweisen).

3.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin entgeltliche Beratungsleistungen an ihre Kunden erbringt und sie insofern eine grundsätzlich mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeit ausübt. Strittig und zu prüfen ist, ob die von der Vorinstanz unter dem Titel «Akontozahlungen/Vorauszahlungen» aufgerechneten Zahlungen von Klienten als mehrwertsteuerliches Entgelt (so die Ansicht der Vorinstanz) oder als mehrwertsteuerlich zumindest vorerst unbeachtliche Sicherheitsleistung/Kautionszahlung (so die Beschwerdeführerin) zu qualifizieren sind. Entscheidend für die Beantwortung dieser Frage ist, ob die streitbetreffenden Zahlungen einen inneren wirtschaftlichen Zusammenhang zu den Beratungsleistungen aufweisen.

3.1

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bringt sinngemäss vor, dass es sich bei den streitbetreffenden Zahlungen nicht um Vorauszahlungen, sondern um als Kostenvorschuss bezeichnete Kautionszahlungen handle, welche ihre Begründung nur in der Sicherstellung des Honorars bei Auflösung/Abschluss eines Mandates fänden. Die streitbetreffenden Zahlungen seien in ihrer Bilanz als Kostenvorschüsse unter den Passiven aufgeführt worden. Diese Verbuchung sei von den Steuerbehörden, die für die Veranlagung der direkten Steuern zuständig sind, als richtig bestätigt worden. Es sei kein Grund ersichtlich, weshalb die ESTV die Einschätzung der direktsteuerlichen Behörden nicht übernehmen sollte. Die von der Vorinstanz gemachten Ausführungen zu Kostenvorschüssen und anvertrauten Gelder sei nur auf Anwälte anwendbar. Da weder sie (die Beschwerdeführerin) noch eine ihrer Angestellten über eine Zulassung als Rechtsanwalt/Fürsprecher/Notar verfügten, seien die gemachten Ausführungen nicht beachtlich.

3.1.2 Die Vorinstanz bringt dagegen sinngemäss vor, dass den streitbetroffenen Zahlungen an die Beschwerdeführerin der Charakter von Kostenvorschüssen analog der Ziff. 5 der MWST-Branchen-Info 18 «Rechtsanwälte und Notare» zukomme, da sie als Anzahlung zur Ausführung eines Auftrages zu verstehen seien. Aus den Geschäftsbüchern ergebe sich, dass es sich bei den streitbetroffenen Zahlungen nicht um anvertraute Kundengelder handeln könne: Die als Kostenvorschüsse bezeichneten Zahlungen seien weder in buchhalterischer Hinsicht (kein separates Bankkonto bzw. andere Flüssige-Mittel-Konto) noch im Hinblick auf die Rechnungsstellung (Debitorenfakturen) als Mandatsgelder oder analog einem Mietzinsdepot behandelt worden. Vielmehr seien die streitbetroffenen Zahlungen auf das Geschäftskonto gebucht und zur Deckung laufender Ausgaben verwendet worden. Die Beschwerdeführerin müsse sich gestützt auf das Prinzip der Massgeblichkeit der Handelsbilanz auf ihre ordnungsgemäss geführte Buchhaltung behaften lassen.

3.2

3.2.1 Um zu bestimmen, ob zwischen den streitbetroffenen Zahlungen der Kunden und den Beratungsleistungen der Beschwerdeführerin ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers resp. hier der Kunden abzustellen (vgl. dazu vorne E. 2.2). Dafür ist vorliegend der zu den Akten gereichte Muster-Mandatsvertrag der Beschwerdeführerin beizuziehen. Auch wenn die vertragsrechtliche Ausgestaltung für sich allein nicht verbindlich ist, stellt sie als Indiz einen geeigneten Ausgangspunkt für die Bestimmung der wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Zahlung und Beratungsleistung dar (vgl. vorne E. 2.3). Gemäss Muster-Mandatsvertrag vereinbaren die Vertragsparteien hinsichtlich der Abrechnung und Bezahlung Folgendes:

«Das Honorar wird detailliert vierteljährlich abgerechnet und ist innert 30 Tagen zur Zahlung fällig. Dieses Honorar versteht sich ohne allfällige Mehrwertsteuer. Es ist üblicherweise die Hinterlegung eines Kostenvorschuss im Umfang eines vermuteten Quartalshonorares und evtl. anteilmässigem Willensvollstreckerhonorar [...] zu leisten. Der Kostenvorschuss wird bei Vertragsende, bei einem allfälligen Willensvollstreckermandat nach Abschluss des Mandats oder der Erbteilung mit der letzten Rechnung abgerechnet.»

Aus der Muster-Beilage zum Mandatsvertrag ergibt sich des Weiteren Folgendes hinsichtlich des zu leistenden Kostenvorschusses:

«Wir erheben einen einmaligen Kostenvorschuss, welcher im Sinne einer Hinterlegung geleistet wird. Sie wird zu Beginn des Mandates festgelegt, kann

aber während dem Mandat angepasst werden. Die Höhe wird unter Berücksichtigung des Mandatsumfangs (inkl. allfälliger Willensvollstreckung) festgesetzt. Die Verrechnung des Kostenvorschusses erfolgt mit der letzten Honorarrechnung. Ein Saldo wird umgehend an Sie zurückerstattet.»

Der von der Beschwerdeführerin benutzte Muster-Vertrag und dessen Beilage sehen explizit vor, dass eine Verrechnung des Kostenvorschusses mit der Honorarnote erfolgt, wenn die entsprechenden Beratungsleistungen erbracht wurden. D.h. der Kunde als Auftraggeber erfüllt bereits mit Bezahlung des Kostenvorschusses seine Verpflichtung aus dem Auftragsverhältnis. Aus der hier relevanten Sicht der Kunden ist bei dieser vertraglichen Ausgestaltung unmissverständlich, dass sie den Kostenvorschuss im Gegenzug für künftige Beratungsleistungen der Beschwerdeführerin bezahlen. Daran ändert auch der Hinweis nichts, dass der Kostenvorschuss «im Sinn einer Hinterlegung» geleistet werde, denn Kostenvorschüsse erfüllen naturgemäss auch eine Sicherungsfunktion (vgl. vorne E. 2.5). Die innere wirtschaftliche Verknüpfung von Kostenvorschuss und den entgeltlichen Beratungsleistungen ist damit vorliegend klar gegeben und ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis zu bejahen. Dadurch, dass die Beschwerdeführerin einen Kostenvorschuss vertraglich grundsätzlich mit jeder Honorarrechnung verrechnen kann, steht ihr die wirtschaftliche Verfügungsmacht über diesen Betrag zu, weshalb dieser mit der Überweisung als vereinnahmt gilt. Dass die Beschwerdeführerin die Kostenvorschüsse offenbar passivseitig verbucht hat, vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern. Entsprechend hat die Vorinstanz die streitbetroffenen Kostenvorschüsse zu Recht als Vorauszahlungen behandelt, welche im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. vorne E. 2.4.1).

3.2.2 Die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Einwände ändern an der vorstehenden Würdigung nichts:

Von vornherein nichts zu ihren Gunsten abzuleiten vermag die Beschwerdeführerin aus dem Vorbringen, dass die Kostenvorschüsse im Eigentum der Kunden blieben. Wie sich aus den nicht bestrittenen Feststellungen der Vorinstanz ergibt, wurden die von den Kunden geleisteten Kostenvorschüsse gemäss Buchhaltung mit dem Geschäftsvermögen der Beschwerdeführerin vermengt und zur Deckung laufender Ausgaben verwendet.

Nicht ersichtlich ist, inwiefern die Dauer der Mandatsverhältnisse vorliegend die mehrwertsteuerliche Qualifikation der Kostenvorschüsse beeinflussen könnte. Selbst wenn bei länger dauernden Mandaten der Sicherungsfunktion der Kostenvorschüsse grösseres Gewicht zukommen sollte,

bleibt die innere wirtschaftliche Verknüpfung der Kostenvorschüsse mit den Beratungsleistungen von der Mandatsdauer dennoch unberührt. Aufgrund der jederzeitigen Auflösbarkeit eines Auftragsverhältnisses und der quartalsmässigen Honorarabrechnung ist die tatsächliche Dauer des Auftragsverhältnisses vorliegend nicht von Belang. Dem Argument, dass mit den streitbetroffenen Zahlungen Leistungen sichergestellt werden, welche erst viel später oder gar nie erfolgen werden, ist entgegenzuhalten, dass dies in der Natur eines Entschädigungsmodells liegt, welches sich wie vorliegend nach dem Aufwand richtet. Sodann wird diesem Umstand mit der in E. 2.4.2 erwähnten Korrekturmöglichkeit Rechnung getragen.

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, dass sie nicht den für Anwälte geltenden gesetzlichen und reglementarischen Vorschriften unterstehe und deshalb nicht wie diese zu behandeln sei, verkennt sie, dass sich ihre Leistungspflicht vorliegend nicht aus anwaltlichen Sondervorschriften herleitet, sondern vielmehr auf die allgemeinen Bestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes stützt. Denn aus mehrwertsteuerlicher Sicht ist irrelevant, ob die Dienstleistungen anwaltlicher oder anderer Natur sind. Entscheidend ist, ob zwischen Kostenvorschüssen und Dienstleistungen eine innere wirtschaftliche Verknüpfung besteht (vgl. vorne E. 2.1 f.; ferner namentlich für die Freizeitbranche Urteil des BVerG A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.4.3 mit Hinweisen). Nur der Vollständigkeit halber ist anzufügen, dass vorliegend auch nicht dargetan wird, inwiefern sich das Kostenvorschussmodell der Beschwerdeführerin vom in der anwaltlichen Praxis üblichen Umgang mit Kostenvorschüssen unterscheiden soll.

Auch mit dem Verweis auf die direktsteuerliche Beurteilung der streitbetroffenen Zahlungen durch die kantonalen Steuerbehörden kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten: Für die mehrwertsteuerliche Betrachtung ist die Beurteilung im Bereich der direkten Steuern grundsätzlich nicht massgebend. Es handelt sich um verschieden geartete Steuersysteme und den beiden Steuerarten liegen unterschiedliche Besteuerungsziele zugrunde (vgl. dazu BGE 123 II 295 E. 6b; Urteil des BVerG 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 3.2; BVGE 2007/23 E. 2.3.3; Urteile des BVerG A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 3.4.4.2, A-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.1.2 mit Hinweisen). Entsprechend ist den diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht zu folgen.

3.3 Abschliessend ist festzuhalten, dass den Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach die Vorinstanz durch die Entgegennahme der ersten

Mehrwertsteuerabrechnung für das 2. Semester 2018 ihre Auffassung anerkannt habe und deswegen auf dieses Verhalten zu behaften sei, nicht zu folgen ist. Weder in der Entgegennahme der Abrechnung (inkl. Begleitschreiben) noch in der blossen Wiedergabe der Argumentation der Beschwerdeführerin liegt eine Anerkennung deren Auffassung, geschweige denn eine behördliche Zusicherung, die eine hinreichende Vertrauensgrundlage für den angerufenen Vertrauensschutz darstellt (vgl. vorne E. 2.6), vor. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin einen rückwirkenden Vertrauensschutz geltend machen will.

3.4 Die streitbetroffenen Zahlungen qualifizieren als steuerbare Vorauszahlungen, welche gemäss Art. 40 Abs. 2 MWSTG im Zeitpunkt der Vereinnahmung der Mehrwertsteuer unterliegen. In rechnerischer Hinsicht wird die Nachforderung samt Verzugszinsen nicht bestritten. Es ergeben sich aus den Akten auch keine Anhaltspunkte, die an der Berechnung oder den Verzugszinsfolgen Zweifel aufkommen lassen. Nach dem Gesagten erweist sich der angefochtene Entscheid als rechtmässig. Die Beschwerde ist entsprechend als unbegründet abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

4.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'500.– der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu entnehmen.

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der im gleichem Umfang einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Begleichung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Kathrin Abegglen Zogg

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 Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: