



## Urteil vom 10. August 2022

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Annie Rochat Pauchard,  
Richter Raphaël Gani,  
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

---

Parteien

**A.\_\_\_\_\_ GmbH,**  
(...),  
vertreten durch  
(...),  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Steuerperioden 2014 und 2015); Steuerpflicht.

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Die A. \_\_\_\_\_ GmbH übt eine Beratungstätigkeit im Finanz- und Treuhandbereich aus. Mit Datum vom 3. Juli 2019 reichte sie der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) den Fragebogen zur Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht ein. Sie gab dabei an, sie habe die Geschäftstätigkeit am 2. Juli 2014 aufgenommen und bis zum 31. Dezember 2014 einen steuerbaren Umsatz von Fr. 78'500.-- erzielt. Die Umsätze betragen laut weiteren Angaben im Geschäftsjahr 2015 Fr. 65'500.--, im Geschäftsjahr 2016 Fr. 97'439.--, im Geschäftsjahr 2017 Fr. 87'585.-- und im Geschäftsjahr 2018 Fr. 99'180.--.

**A.b** Gestützt auf die Angaben der A. \_\_\_\_\_ GmbH setzte die ESTV mit Schreiben vom 8. Juli 2019 den Beginn der Steuerpflicht auf den Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit am 2. Juli 2014 fest.

**A.c** Mit Schreiben vom 12. Juli 2019 bestritt die A. \_\_\_\_\_ GmbH die rückwirkende Eintragung in das Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen (MWST-Register) auf den 2. Juli 2014 und verlangte eine einsprachefähige Verfügung. Als Begründung brachte sie vor, es sei weder zu Beginn der Geschäftstätigkeit noch anlässlich der erneuten Beurteilung im Oktober 2014 absehbar gewesen, dass die Umsatzgrenze innerhalb der ersten 12 Monate überschritten werden würde.

**A.d** Mit Verfügung vom 23. Dezember 2019 bestätigte die ESTV die Eintragung auf den 2. Juli 2014 mit der Begründung, drei Monate nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit sei erkennbar gewesen bzw. habe aufgrund der bis dahin erzielten Umsätze davon ausgegangen werden müssen, dass die Umsatzgrenze überschritten werden würde.

**B.**

**B.a** Am 3. Februar 2020 erhob die A. \_\_\_\_\_ GmbH Einsprache gegen die Verfügung der ESTV vom 23. Dezember 2019 und beantragte, die Verfügung sei aufzuheben, sie sei für die Zeit vom 1. Juli 2014 bis zum 31. Dezember 2015 rückwirkend aus dem MWST-Register zu löschen und die Steuerforderung von Fr. 8'783.-- sei aufzuheben.

**B.b** Mit Einspracheentscheid vom 8. September 2021 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Verfügung vom 23. Dezember 2019 sowie die entsprechende Mehrwertsteuerforderung für die Steuerperioden 2014 und 2015 in der Höhe von Fr. 8'783.--.

**C.**

**C.a** Gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) vom 8. September 2021 liess die A. \_\_\_\_\_ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 8. Oktober 2021 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben mit den folgenden Anträgen:

1. Die Beschwerdeführerin sei für die Periode vom 2. Juli 2014 bis 31. Dezember 2015 aus dem MWST-Register der ESTV zu streichen.
2. Die für die in vorstehender Ziffer 1 genannte Periode erhobenen Mehrwertsteuerforderungen von Fr. 8'783.-- zuzüglich Verzugszinsen seien aufzuheben.
3. Die Verfügung vom 23. Dezember 2019 und der Einspracheentscheid vom 8. September 2021 seien dementsprechend aufzuheben.
4. Alles unter o/e Kostenfolge.

**C.b** In ihrer Vernehmlassung vom 19. November 2021 schliesst die Vorinstanz auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

*Auf die detaillierten Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie entscheidungswesentlich sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.*

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

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Die ESTV ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

**1.2** Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Entscheids und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde zudem frist- und formgerecht eingereicht (vgl.

Art. 20 Abs. 1 und 3 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

**1.4** Gestützt auf das Rügeprinzip, welches im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht in abgeschwächter Form zur Anwendung gelangt, ist dieses Gericht nicht gehalten, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen; für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Vorbringen der Verfahrensbeteiligten oder den Akten ergeben (vgl. statt vieler: Urteil des BGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 1.6 m.w.H.).

## **1.5**

**1.5.1** Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101; nachfolgend: BV) garantiert jeder Verfahrenspartei den Anspruch auf rechtliches Gehör. Dazu gehört insbesondere, dass die Behörde die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten tatsächlich hört, prüft und in ihrer Entscheidungsfindung berücksichtigt.

**1.5.2** Damit hängt die Pflicht der Behörde zusammen, ihre Verfügung zu begründen, da sich meist nur anhand der Verfügungsbegründung feststellen lässt, ob die Behörde ihrer Prüfungs- und Berücksichtigungspflicht nachgekommen ist (vgl. statt vieler: BGE 135 V 65 E. 2.4; Urteil des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 6.2). Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass ihn die Betroffenen gegebenenfalls sachgerecht anfechten können. Dies ist nur möglich, wenn sie sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können (BVGE 2013/46 E. 6.2.5; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.106). Die Behörde ist aber nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Es genügt, wenn ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Behörde leiten liess (BGE 141 III 28 E. 3.2.4, 140 II 262 E. 6.2; BVGE 2013/46 E. 6.2.5; Urteil des BVGer A-3485/2018 vom 31. Januar 2019 E. 3.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_238/2019 vom

14. März 2019]). Erforderlich ist aber stets eine Auseinandersetzung mit dem konkret zu beurteilenden Sachverhalt. Allgemein gehaltene Erwägungen ohne Bezugnahme auf den Einzelfall genügen ebenso wenig wie floskelhafte Feststellungen betreffend die Rechtslage im Allgemeinen oder die Richtigkeit einer Tatsachenbehauptung oder einer Rechtsauffassung (vgl. BVGE 2013/46 E. 6.2.5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.106; LORENZ KNEUBÜHLER/RAMONA PEDRETTI, Kommentar VwVG, Art. 35 N 9; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 2.1).

## **2.**

**2.1** Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben, unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2). In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2, 130 V 329 E. 2.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 1.2.1 m.w.H.).

**2.2** Vorliegend sind die Steuerperioden 2014 bis 2015 (2. Juli 2014 bis 31. Dezember 2015) zu beurteilen. Somit ist in casu das MWSTG mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) in den für die Jahre 2014 und 2015 gültigen Fassungen massgebend, worauf nachfolgend – wo nicht anders vermerkt – referenziert wird (vgl. zum Ganzen auch: Urteile des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2, A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 1.2.2).

## **3.**

**3.1** Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt (Art. 3 Bst. c MWSTG). Sie besteht in einer Lieferung oder einer Dienstleistung (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG).

**3.2** Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht gemäss Art. 10 Abs. 2 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen

aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt (Bst. a) und unter eigenem Namen gegen aussen auftritt (Bst. b). Von der Steuerpflicht nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG ist befreit, wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern er oder sie nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet, wobei sich der Umsatz nach vereinbarten Entgelten ohne die Steuer bemisst (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

#### **4.**

**4.1** Art. 14 MWSTG ordnet den Beginn und das Ende der Steuerpflicht und der Befreiung von der Steuerpflicht. Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 MWSTG). Die Steuerpflicht endet nach Art. 14 Abs. 2 MWSTG mit der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit (Bst. a); bei Vermögensliquidation mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens (Bst. b). Die Befreiung von der Steuerpflicht endet, sobald das Total der im letzten Geschäftsjahr erzielten Umsätze die Grenze von Art. 10 Abs. 2 Bst. a oder c oder 12 Abs. 3 erreicht hat oder absehbar ist, dass diese Grenze innerhalb von 12 Monaten nach der Aufnahme oder Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit überschritten wird (Art. 14 Abs. 3 MWSTG). Unterschreitet der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person die Umsatzgrenze nach Art. 10 Abs. 2 Bst. a oder c oder 12 Abs. 3 und ist zu erwarten, dass der massgebende Umsatz auch in der folgenden Steuerperiode nicht mehr erreicht wird, so muss sich die steuerpflichtige Person abmelden. Die Abmeldung ist frühestens möglich auf das Ende der Steuerperiode, in der der massgebende Umsatz nicht erreicht worden ist. Die Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Art. 11. Der Verzicht gilt ab Beginn der folgenden Steuerperiode (Art. 14 Abs. 5 MWSTG).

**4.2** Zum Beginn der Steuerpflicht und zum Ende der Befreiung von der Steuerpflicht nach Art. 14 Abs. 3 MWSTG regelt Art. 11 MWSTV das Folgende: Bei bisher von der Steuerpflicht befreiten Unternehmen endet die Befreiung von der Steuerpflicht nach Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die massgebende Umsatzgrenze überschritten wurde. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen (Art. 11 Abs. 1 MWSTV). Bei Unternehmen, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder ihre Tätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges ausweiten, endet die Befreiung von der Steuerpflicht mit der Aufnahme beziehungsweise der Ausweitung dieser Tätigkeit, wenn zu die-

sem Zeitpunkt nach den Umständen anzunehmen ist, dass die massgebende Umsatzgrenze innerhalb der folgenden zwölf Monate überschritten wird (Art. 11 Abs. 2 MWSTV). Kann zum Zeitpunkt der Tätigkeitsaufnahme oder -ausweitung noch nicht beurteilt werden, ob die Umsatzgrenze überschritten wird, so ist spätestens nach drei Monaten eine erneute Beurteilung vorzunehmen. Ist aufgrund dieser Beurteilung anzunehmen, dass die Umsatzgrenze überschritten wird, so beginnt die Steuerpflicht beziehungsweise endet die Befreiung von der Steuerpflicht wahlweise rückwirkend auf den Zeitpunkt der Aufnahme beziehungsweise der Ausweitung der Tätigkeit oder auf den Stichtag der erneuten Überprüfung, spätestens aber mit Beginn des vierten Monats (Art. 11 Abs. 3 MWSTV).

**4.3** Die Steuer wird je Steuerperiode erhoben (Art. 34 Abs. 1 MWSTG). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (Art. 34 Abs. 2 MWSTG). Die ESTV gestattet der steuerpflichtigen Person auf Antrag, das Geschäftsjahr als Steuerperiode heranzuziehen (Art. 34 Abs. 3 MWSTG).

## **5.**

Im vorliegenden Fall bestreitet die Beschwerdeführerin ihre subjektive Steuerpflicht vom 2. Juli 2014 bis zum 31. Dezember 2015 mit den nachfolgend zu prüfenden formellen (E. 6) und materiellen (E. 7) Argumenten.

## **6.**

Vorab ist auf die formellen Aspekte einzugehen.

### **6.1**

**6.1.1** Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Praxis der ESTV sei willkürlich. Sie habe sich im Rahmen des Einspracheentscheids vom 8. September 2021 auf die Prüfung der Willkür beschränkt und somit ihre umfassende Kognition zu Unrecht nicht ausgeschöpft. Diese auf Stufe der Verwaltung unzulässige eingeschränkte Überprüfung stelle eine Rechtsverweigerung dar. Allein diese nicht akzeptable Verkürzung des Rechtswegs zwingt zur Beschwerde.

**6.1.2** Die Vorinstanz entgegnet, sie habe in ihrem Einspracheentscheid vom 8. September 2021 unter Ziff. 2.3 ausgeführt, die Praxis und die Beurteilung der Umsatzgrenze ex ante (zukunftsgerichtet) und das Abstellen auf bereits erzielte Umsätze oder erhaltene Aufträge sei nicht nur gesetzeskonform, sondern trage auch soweit als möglich dem tatsächlichen Sachverhalt Rechnung und werde von der Rechtsprechung gestützt. Sie

habe sich somit nicht auf eine Willkürprüfung beschränkt, sondern die volle Kognition ausgeübt.

**6.2** Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann eine zu Unrecht vorgenommene Kognitionsbeschränkung eine formelle Rechtsverweigerung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV bzw. eine Verletzung des rechtlichen Gehörs nach Art. 29 Abs. 2 BV darstellen (E. 1.5; vgl. Urteil des BGer 8C\_824/2015 vom 19. Mai 2016 E. 7.1.1 m.w.H.).

**6.3** Die Vorinstanz hat im angefochtenen Einspracheentscheid vom 8. September 2021 die entscheidwesentlichen rechtlichen und tatsächlichen Faktoren im Zusammenhang mit der subjektiven Steuerpflicht der Beschwerdeführerin hinlänglich festgestellt und gewürdigt, so dass sie sich über die vorinstanzliche Auffassung zu Art. 11 MWSTV im Speziellen sowie über die weitere rechtliche Würdigung gemäss dem Einspracheentscheid vom 8. September 2021 ein Bild machen konnte. Aus den präzisen tatsächlichen und rechtlichen Vorbringen in der Beschwerde ergibt sich zudem, dass die Beschwerdeführerin in der Lage war, den vorinstanzlichen Einspracheentscheid vom 8. September 2021 sachgerecht anzufechten (zum Ganzen: BGE 142 II 49 E. 9.2 m.w.H.). Eine zu Unrecht vorgenommene Kognitionsbeschränkung der Vorinstanz ist nicht erkennbar. Der Vorwurf der Verletzung des rechtlichen Gehörs ist somit unbegründet (siehe zu Art. 11 MWSTV auch sogleich E. 7).

## 7.

Im Weiteren ist die subjektive Mehrwertsteuerpflicht der Beschwerdeführerin zu prüfen.

### 7.1

**7.1.1** Die Beschwerdeführerin bestreitet beschwerdeweise die Eintragung ins Mehrwertsteuerregister per 2. Juli 2014. Sie ist der Ansicht, die ESTV habe Art. 11 MWSTV nicht korrekt angewendet. Diese Bestimmung komme nur zur Anwendung, wenn die Steuerpflicht eines Unternehmens zur Beurteilung stehe, welches seine Geschäftstätigkeit unterbrochen habe, was bei ihr nicht der Fall gewesen sei. Zudem diene Art. 11 MWSTV lediglich zur Bestimmung des Eintragungszeitpunkts von Unternehmen, welche die Umsatzgrenze schlussendlich tatsächlich erreicht hätten. Art. 11 MWSTV komme nur bei solchen Unternehmen zur Anwendung, bei welchen nach drei Monaten von einem Jahresumsatz von über Fr. 100'000.-- ausgegangen werden müsse und welche diese Umsatzgrenze dann auch tatsächlich erreichten. Die Austragung aus dem Mehrwertsteuerregister ohne dass

sich die Umsatzverhältnisse geändert hätten, zeige eine nicht der ratio legis entsprechende, absurde und überspitzt formalistische Auslegung von Art. 11 MWSTV.

**7.1.2** Die Vorinstanz hält dagegen, sie habe praxisgemäss (MWST-Info 02 in der bis zum 31. Dezember 2017 gültigen Fassung, Ziff. 5.4 Beispiele Fall C), den von der Beschwerdeführerin innerhalb der ersten drei Monate der Geschäftstätigkeit erzielten Umsatz von Fr. 30'000.-- auf ein volles Jahr hochgerechnet und daher die Steuerpflicht für 2014 bejaht. Für die Ansicht der Beschwerdeführerin, wonach eine solche Hochrechnung nur zulässig sei, wenn die Geschäftstätigkeit unterbrochen und dementsprechend nicht während eines vollen Jahres ausgeübt worden sei, gebe es weder in den gesetzlichen Grundlagen noch in der Rechtsprechung Anhaltspunkte. Um eine zukunftsgerichtete Beurteilung zu ermöglichen, seien zwingend gewisse Schätzungen vorzunehmen. Werde eine Beurteilung nach drei Monaten seit Aufnahme der Geschäftstätigkeit vorgenommen und seien in diesen drei Monaten bereits Umsätze erzielt worden, sei es naheliegend, die bereits erzielten Umsätze auf ein volles Jahr aufzurechnen, werde dadurch doch dem tatsächlichen Sachverhalt Rechnung getragen. Sinn und Zweck der massgebenden Bestimmungen sei eine zukunftsgerichtete Beurteilung und nicht ein Rückblick auf die effektiv erzielten Umsätze. Auch wenn sich die Prognosen im Nachhinein nicht bestätigen würden, gelte laut Urteil des BVGer A-6438/2011 vom 10. Juli 2012 E. 3.1, letzter Absatz, eine Eintragung als zu Recht erfolgt, wenn zum Zeitpunkt der Beurteilung davon habe ausgegangen werden müssen, dass die Umsatzgrenze überschritten würde.

**7.2** Vorliegend ist den Akten zu entnehmen und unter den Parteien unstrittig, dass die Beschwerdeführerin ihre Geschäftstätigkeit am 2. Juli 2014 aufgenommen und ihre ersten Umsätze im September 2014 generiert hatte. Zum Zeitpunkt der Geschäftsaufnahme am 2. Juli 2014 konnte die Beschwerdeführerin daher noch keine Umsätze verbuchen. Am 2. Oktober 2014 hatte die Beschwerdeführerin bereits einen Umsatz von Fr. 30'000.-- sowie bis zum Ende des ersten Geschäftsjahres am 31. Dezember 2014 einen steuerbaren Umsatz von Fr. 78'500.-- erzielt. Im Weiteren ist – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – nicht im Streit, dass die Beschwerdeführerin ihre Tätigkeit im Jahr 2014 und 2015 nicht unterbrochen hat.

### 7.3

**7.3.1** Im von der Vorinstanz zitierten Urteil des BVGer A-6438/2011 vom 10. Juli 2012 E. 3.1 ging es um die Mehrwertsteuerpflicht eines Einzelunternehmens, das das Befördern von Personen und Kurierdienste bezweckte. Das Bundesverwaltungsgericht erwog, aus der vom (dortigen) Beschwerdeführer eingereichten «Schichtabrechnung» vom 10. August 2009 gehe hervor, dass von April bis und mit Juni 2009 ein Umsatz in der Höhe von Fr. 27'109.60 erzielt worden sei. Aufgerechnet auf zwölf Kalendermonate habe die ESTV gestützt auf die bereits erzielten Umsätze (ohne Trinkgelder) einen voraussichtlichen für die Mehrwertsteuer relevanten Umsatz in der Höhe von Fr. 108'438.40 prognostiziert, ausmachend eine Steuerzahllast (bei einem Saldosteuersatz von 5.2 %) von Fr. 5'638.80. Bei einem Umsatz (einschliesslich Trinkgelder) von Fr. 28'056.80 habe die Vorinstanz einen Jahresumsatz von Fr. 112'227.20 und eine entsprechende Steuerzahllast von Fr. 5'835.80 prognostiziert. Aufgrund der Angaben des Beschwerdeführers sei damit sowohl für ihn als auch für die ESTV berechtigterweise zu erwarten gewesen, er werde die für den Beginn der Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenzen mit dem Start seines Geschäftsbetriebs innerhalb der ersten zwölf Monate der Geschäftstätigkeit überschreiten und daher bereits mit der Aufnahme seiner Geschäftstätigkeit per 1. April 2009 mehrwertsteuerpflichtig. Ohnehin hätte sich auch aus den ergänzenden Angaben des Beschwerdeführers keine andere Prognose ergeben: Der innerhalb von fünf Monaten (April bis und mit August 2009) erzielte Umsatz in der Höhe von Fr. 44'439.20 ergäbe nämlich – aufgerechnet auf zwölf Monate – einen voraussichtlichen Umsatz von Fr. 106'654.10 bei einer Steuerzahllast von Fr. 5'546.--, womit die mehrwertsteuerlich massgebenden Umsatzgrenzen (selbst ohne Trinkgelder) ebenfalls deutlich übertroffen wären. Im Sinne einer im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit vorzunehmenden Beurteilung ex ante war gemäss Bundesverwaltungsgericht auf den erwarteten Umsatz der ersten zwölf Monate – und nicht etwa in einer Rückschau auf den effektiv erzielten – abzustellen. Die ESTV habe damit seinerzeit davon ausgehen dürfen, der Beschwerdeführer unterliege ab dem Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit der Steuerpflicht.

**7.3.2** Der vorliegende Sachverhalt ist mit demjenigen, der dem Urteil des BVGer A-6438/2011 vom 10. Juli 2012 zugrunde liegt, vergleichbar. Die Erwägungen des Urteils sind deshalb auf den vorliegenden Fall grundsätzlich übertragbar. Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass das Gesetz eine Zukunftsbetrachtung (ex ante) verlangt, wenn die unternehmerische Tätigkeit neu aufgenommen oder durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung

eines neuen Betriebszweiges ausgeweitet wird (vgl. CLAUDIO FISCHER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: MWST-Kommentar 2015], Art. 14 N 20). Im Weiteren ist die Überlegung hinter der Neubeurteilung der Umsätze spätestens nach drei Monaten nach Beginn der Geschäftstätigkeit gemäss Art. 11 Abs. 3 MWSTV (E. 4.2), dass nach drei Monaten Geschäftstätigkeit eine präzisere Prognose möglich ist (CLAUDIO FISCHER, MWST-Kommentar 2015, Art. 14 N 24). In diesem Zusammenhang ist vorliegend nicht relevant, dass die Beschwerdeführerin nachträglich mit der Anmeldung für die Mehrwertsteuer am 3. Juli 2019 (Ziff. 2.4 des angefochtenen Einspracheentscheids vom 8. September 2021) einen bis zum 31. Dezember 2014 erzielten Umsatz von Fr. 78'500.-- deklarierte, was aufgerechnet auf ein volles Jahr einem Umsatz von Fr. 157'000.-- ergab. Eine Vergangenheitsbetrachtung würde nämlich zu einer Ungleichbehandlung im folgenden Sinn führen: Die Steuerpflichtigen, welche sich bereits mit Aufnahme ihrer Geschäftstätigkeit bzw. nach der erneuten Prüfung nach drei Monaten gemäss Art. 11 Abs. 3 MWSTV bei der Vorinstanz für die Mehrwertsteuer anmelden, würden nach echtzeitlichen Gegebenheiten beurteilt. Bei denjenigen Steuerpflichtigen, die sich (wie die Beschwerdeführerin) erst Jahre nach Aufnahme ihrer Geschäftstätigkeit bei der Vorinstanz anmelden, würde die (soweit rückwirkend bestehende) Mehrwertsteuerpflicht im Wissen um bisherige Entwicklungen bestimmt.

**7.3.3** Auch wenn anlässlich der erneuten Prüfung der Umsätze gemäss Art. 11 Abs. 3 MWSTV drei Monate nach Beginn der Geschäftstätigkeit Umsätze in relevanter Höhe festgestellt werden können, sind diese jedoch nicht in jedem Fall automatisch auf das ganze Jahr hochzurechnen. Art. 11 Abs. 3 MWSTV verlangt eine Prüfung des konkreten Einzelfalls. Denkbar sind etwa Ausnahmen bei Unternehmen mit voraussichtlich sehr unregelmässigen Umsätzen. Das betreffende Unternehmen hat allerdings mittels sachdienlicher (echtzeitlicher) Prognosen glaubhaft darzulegen, dass es die Umsatzgrenze in den nächsten zwölf Monaten (noch) nicht überschreitet (vgl. CLAUDIO FISCHER, MWST-Kommentar 2015, Art. 14 N 22). Solche besonderen Umstände sind vorliegend jedoch weder substantiiert und belegt geltend gemacht noch aktenkundig.

**7.4** Weil im vorliegenden Fall im Zeitpunkt der Tätigkeitsaufnahme nicht beurteilt werden konnte, ob die Umsatzgrenze überschritten wird, hat die Vorinstanz zu Recht gemäss Art. 11 Abs. 3 MWSTV eine Neubeurteilung

nach drei Monaten seit Tätigkeitsaufnahme, d.h. per 2. Oktober 2014, vorgenommen. Praxisgemäss hat sie die in den ersten drei Monaten erzielten Umsätze auf ein Jahr umgerechnet. Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden, weil keine besonderen Umstände gegeben sind, die gegen die Hochrechnung sprechen (E. 7.3.3). Im Weiteren spielt es keine Rolle, ob später tatsächlich die Umsatzgrenze überschritten wird, weil die Prüfung ex ante zu erfolgen hat (E. 7.3.2).

## 7.5

**7.5.1** Die Beschwerdeführerin bestreitet den Beginn der Steuerpflicht und überhaupt ihre Steuerpflicht für die Jahre 2014 und 2015 generell. Sie hat damit keine Wahl nach Art. 11 Abs. 3 MWSTV getroffen (E. 4.2). Es handelt sich hierbei um ein *Wahlrecht* und keine *Wahlpflicht*. Daher ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz praxisgemäss den Beginn der Steuerpflicht auf den Beginn der Geschäftstätigkeit am 2. Juli 2014 gelegt hat, zumal die gesetzliche Steuerpflicht nach Art. 14 Abs. 1 MWSTG ohnehin grundsätzlich mit Aufnahme der Geschäftstätigkeit entsteht (E. 4.1; vgl. auch die Verfügung der Vorinstanz vom 23. Dezember 2019 Ziff. II/2.4 [Sachverhalt, Bst. A.d]).

Im Jahr 2015 unterschritt der Umsatz der Beschwerdeführerin die Umsatzgrenze von Fr. 100'000.--. Die Vorinstanz hat deshalb das Ende der Steuerpflicht in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorgabe von Art. 14 Abs. 5 MWSTG auf den 31. Dezember 2015 festgesetzt (E. 4.1).

**7.5.2** Im korrekten Vorgehen der Vorinstanz nach Massgabe von Art. 11 MWSTV ist entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kein überspitzter Formalismus im Sinne einer prozessualen Formstrenge zu erkennen (vgl. Urteil des BGer 1D\_4/2021 vom 8. März 2022 E. 2.3 m.w.H. [zur Publikation vorgesehen]).

**7.5.3** Zusammenfassend durfte die Vorinstanz den von der Beschwerdeführerin innerhalb der ersten drei Monate der Geschäftstätigkeit (2. Juli bis 2. Oktober 2014) erzielten Umsatz von Fr. 30'000.-- auf ein volles Jahr hochrechnen (ausmachend Fr. 120'000.--) und somit infolge des Überschreitens der massgeblichen Umsatzgrenze von Fr. 100'000.-- innerhalb eines Jahres (E. 3.2) die Steuerpflicht ab dem 2. Juli 2014 bejahen. Das Ende der Steuerpflicht wurde zudem zu Recht auf den 31. Dezember 2015 festgelegt.

**7.6** Schliesslich bestreitet die Beschwerdeführerin die vorinstanzliche rein frankenmässige Berechnung der Mehrwertsteuerschuld in der Höhe von Fr. 8'783.-- zuzüglich Verzugszinsen nicht. Auch das Bundesverwaltungsgericht sieht nach Aktenlage keinen Anlass für eine Prüfung von Amtes wegen (E. 1.4).

**8.**

**8.1** Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'800.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen.

**8.2** Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 1'800.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Kaspar Gerber

**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: