



Urteil vom 26. November 2019

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____ AG,
vertreten durch
KPMG AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer 2004-2008 (Steuersatzdifferenzen).

Sachverhalt:**A.**

Die A. _____ AG (fortan: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Handelsregisterauszug vom 22. Juli 2017 insbesondere das Speditions- und Frachtgeschäft sowie das Lagergeschäft und erbringt alle damit im Zusammenhang stehenden Dienstleistungen.

B.

Im Jahre 2009 hatte die ESTV eine Kontrolle der Steuerpflichtigen betreffend die Steuerperioden 2004 bis 2008 begonnen, welche sie – nach zweimaliger Verjährungsunterbrechung – mit der Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. (...) vom 29. Juni 2016 abschloss und der Steuerpflichtigen u.a. unter dem Titel «Steuersatzdifferenzen» in den Konten Nr. 3408 und 6294 Mehrwertsteuern im Betrag von CHF 24'225.45 und gesamthaft (gerundet) Mehrwertsteuern in Höhe von CHF 34'076.- aufrechnete, zuzüglich gesetzlicher Verzugszinsen ab 30. April 2007 (mittlerer Verfall). Zur Begründung der Aufrechnung für «Steuersatzdifferenzen» machte die ESTV geltend, die Erträge (recte: die entsprechenden Leistungen) aus Lagermieten seien seitens der Steuerpflichtigen als von der MWST befreite bzw. als von der MWST ausgenommene Umsätze deklariert worden. Die genannten Umsätze stellten jedoch zum Normalsatz steuerbare Leistungen dar.

C.

Die Steuerpflichtige bestritt mit Schreiben vom 5. Juli 2016 und 30. Oktober 2017 einen Grossteil der seitens der ESTV geltend gemachten Nachforderungen und führte hierzu u.a. aus, die Aufrechnungen für «Steuersatzdifferenzen» seien zu Unrecht erfolgt, weil die Lagermieten als Nebenleistung zur Hauptleistung grenzüberschreitende Transportleistungen qualifizierten. Die Zwischenlagerung der Güter sei in allen Fällen in Verbindung mit Wareneinfuhren und Warenausfuhren erfolgt und sei deshalb ebenfalls von der Steuer befreit. Sie beantragte, die Steuernachforderung der ESTV sei auf CHF 9'104.40 herabzusetzen.

D.

Mit Verfügung vom 20. April 2018 reduzierte die ESTV ihre mit EM Nr. (...) vom 29. Juni 2016 geltend gemachte Steuernachforderung um CHF 750.- auf CHF 33'326.-, bestätigte aber im Übrigen die Feststellungen und Steuerfolgen gemäss EM.

E.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2018 erhob die Steuerpflichtige gegen die Verfügung der ESTV vom 20. April 2018 Einsprache und beantragte, ihr sei die nachbelastete Mehrwertsteuer unter dem Titel «Steuersatzdifferenzen» der Jahre 2004 bis 2008 in der Höhe von CHF 27'939.- (recte: CHF 24'225.45) gutzuschreiben. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, sie transportiere Güter in die Schweiz und lagere sie vorübergehend in (...). Bei der Zwischenlagerung erfolge in einigen Fällen eine Umverpackung. Sie verteile die Ware anschliessend an Abnehmer in der Schweiz und übernehme im Zuge der Wareneinfuhr auch die Zollabwicklung. Die Steuerpflichtige stelle ihre Leistungen in erster Linie ausländischen Unternehmen, in Einzelfällen aber auch inländischen Unternehmen in Rechnung. Aus den drei nachgereichten umfassenden Fracht- und Zolldossiers gehe hervor, dass die Lagerung bei der Steuerpflichtigen nur eine Nebenleistung zur Hauptleistung des grenzüberschreitenden Transports dargestellt habe. Es gäbe keine Fälle, in denen die Steuerpflichtige Waren von Dritten als selbständige Leistung eingelagert habe. Der ESTV sei seitens der Steuerpflichtigen anboten worden, 15 Bundesordner nachzureichen mit weiteren Unterlagen, aus welchen hervorgehe, dass die Lagermiete – trotz der Verbuchung – keine selbständige, sondern eine steuerbefreite Leistung sei.

F.

Die ESTV forderte die Steuerpflichtige mit Instruktionsschreiben vom 19. Juni 2018 dazu auf, ihr die erwähnten 15 Bundesordner sowie sämtliche Rechnungsbelege betreffend das Konto 3408 zukommen zu lassen und bat die Steuerpflichtige gleichzeitig darum, für alle Rechnungsbeträge aufzuzeigen, in welchen Konten diese verbucht worden seien unter Beilage der entsprechenden Kontodetails.

G.

Nebst einem Paket mit Kundendossiers liess die Steuerpflichtige der ESTV mit separatem Schreiben vom 19. Juli 2018 weitere Unterlagen zukommen, darunter Fotos, die dazu dienen sollen, unter folgenden Abgrenzungsfällen unterscheiden zu können: A) separater Lagerraum mit Türe abgegrenzt, B) Lagerraum durch eine Holzwand abgetrennt und C) Lageraum durch eine Markierung am Boden abgetrennt; jedoch ohne einen Bezug zu den einzelnen Kundendossiers herzustellen. Dem Schreiben ebenfalls beiliegend war eine Liste mit nach Kunde und Jahr aufgeführten Umsätzen des Kontos 3408, in welcher einzelne Umsatztotalen blau bzw. grün gekennzeichnet waren, wobei die Steuerpflichtige hierzu ausführen liess,

dass Umsätze von total CHF 59'890.- (blau gekennzeichnet) als von der Steuer ausgenommene Mietverhältnisse zu qualifizieren seien, während Umsätze von total CHF 86'762.75 (grün markiert) im Zusammenhang mit der Wareneinfuhr aus dem Ausland stünden, womit steuerbefreite Zwischenlagerungen gegeben seien. CHF 1'800.- (3 x CHF 600.- gemäss Konto 6294) seien sodann in einem Aufwandkonto verbucht, in welchem keine Vorsteuern geltend gemacht worden seien, weshalb die Aufwandreduktion auch keine mehrwertsteuerliche Relevanz haben könne. Für die genannten Positionen, ausmachend total CHF 148'452.75 Umsatz, verlangte die Steuerpflichtige einspracheweise eine Gutschrift der hierfür seitens der ESTV geltend gemachten Steuernachforderung. Zur verbleibenden Differenz von CHF 194'529.- Umsatz in den Konten 3408 und 6294 (CHF 342'982 ./ CHF 148'453) bzw. die diesbezüglich aufgerechnete MWST äusserte sich die Steuerpflichtige nicht mehr.

H.

Mit Einspracheentscheid vom 14. Februar 2019 hiess die ESTV die Einsprache der Steuerpflichtigen im Umfang von CHF 3'722.- gut, wies sie im Übrigen aber ab, i.e. hielt an einer Steuernachforderung im Umfang von CHF 29'604.- fest.

Zur Begründung führte die ESTV vorab aus, dass sich aus den – seitens der Steuerpflichtigen bereits im Rahmen des Bestreitungsverfahrens mit Eingabe vom 30. Oktober 2017 eingereichten – Fracht- und Zolldossiers bzw. den darin enthaltenen Rechnungen keinen Bezug zum Konto 3408, in welchem die Umsätze aus Lagermiete, deren fehlende Versteuerung die ESTV beanstandete, verbucht seien, herstellen lasse.

Für den seitens der Steuerpflichtigen im Rahmen der Einsprache blau gekennzeichneten Umsatz (im Konto 3408) sei hingegen im Umfange von CHF 52'698.- (also einem Steuerbetrag von CHF 3'722.15) nachgewiesen, dass es sich dabei um von der Steuer ausgenommene «Mietentgelte» handle. Für den weiteren blau gekennzeichneten Umsatz – betreffend die B. _____ AG – würden dagegen jegliche Hinweise auf das Vorliegen eines Mietvertrags fehlen. Für den grün markierten Umsatz (ebenfalls im Konto 3408), der nach Ansicht der Steuerpflichtigen von der Steuer befreit sein sollte, hielt die ESTV sodann fest, dass die Steuerpflichtige diesbezüglich den ihr obliegenden Beweis für das Vorliegen steuerbefreier Leistungen nicht erbracht habe und die fraglichen Umsätze allesamt als steuerbare (Aufbewahrungs-)Dienstleistungen im Rahmen des Lagergeschäfts

der Steuerpflichtigen entrichtet worden seien, weshalb hier an den entsprechenden Aufrechnungen festgehalten werden müsse. Betreffend die CHF 1'800.- (3 x CHF 600.-), die im Aufwandkonto 6294 mit dem Buchungstext «Lagermiete» verbucht worden sind, führte die ESTV weiter aus, im fraglichen Jahr seien keine Soll-Buchungen mit dem gleichen Buchungstext vorgenommen worden, die eine Aufwandminderung hätten erklären können, weshalb die ESTV davon ausgehe, dass den fraglichen Buchungen entsprechend dem Buchungstext tatsächlich Umsätze aus «Lagermiete» zugrunde gelegen hätten und somit an dieser Aufrechnung festzuhalten sei.

Zu den übrigen Umsätzen in Höhe von CHF 194'529.-, die im Konto 3408 verbucht sind und wofür die ESTV der Steuerpflichtigen MWST in Höhe von CHF 13'739.95 aufrechnete, habe sich die Steuerpflichtige nicht mehr geäußert bzw. fehlten sachdienliche Unterlagen für eine abschliessende Qualifikation, weshalb die ESTV davon ausgehe, dass die entsprechenden Aufrechnungen seitens der Steuerpflichtigen akzeptiert würden.

I.

Gegen diesen Einspracheentscheid lässt die Steuerpflichtige (fortan: Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 15. März 2019 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, der Einspracheentscheid der ESTV vom 14. Februar 2019 sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin aufzuheben und die Steuerforderung [recte: Steuernachforderung] neu auf CHF 9'101.- festzusetzen.

Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin betreffend den blau gekennzeichneten Umsatz vor, für das Mietverhältnis mit der B._____ AG bestehe ein schriftlicher Mietvertrag. Die Voraussetzungen an ein steuerausgenommenes Mietentgelt seien erfüllt (mit Verweis auf einen der Beschwerde beiliegenden Mietvertrag).

Betreffend den grün markierten Umsatz bringt die Beschwerdeführerin sodann im Wesentlichen vor, aus dem beiliegenden Rechnungsbeleg gehe hervor, dass die Beschwerdeführerin die Lagermiete sowie ihren Aufwand für die Einlagerung an den ausländischen Lieferanten verrechnet habe. Die Einlagerung sei im Zuge eines Imports erfolgt, weshalb korrekterweise keine MWST verrechnet worden sei. Die Frachtverträge zum Zeichen der Abwicklung seien der ESTV zugestellt worden. Die Abwicklung erfolge beispielhaft wie folgt: Die ausländische Firma C._____ stelle Kartonage her.

Die Gesellschaft liefere in die Schweiz. Damit die Schweizer Kundschaft möglichst schnell bedient werden könne, würden die Waren lastwagenweise in das Lager der Beschwerdeführerin grenzüberschreitend geliefert. Die Kartonage würden verzollt, versteuert und im Lager der Beschwerdeführerin eingelagert. Für die Einlagerung stelle die Beschwerdeführerin dem Wareneigentümer eine Mehrwertsteuerbefreite Rechnung für die Lagergebühren, Ein- und Auslagerungen. Die Kosten für die Einlagerung bildeten grundsätzlich Bestandteil der Einfuhrsteuer und seien deshalb nicht nochmals mit der MWST zu belasten. Aus den Frachtverträgen, die bereits bei der Beschwerdegegnerin lägen, gehe die mehrwertsteuerliche Abwicklung hervor.

Betreffend die CHF 1'800.- (3 x CHF 600.-), die im Aufwandkonto 6294 mit dem Buchungstext «Lagermiete» verbucht worden sind, führt die Beschwerdeführerin schliesslich aus, aus den Belegen (Beilage 5 der Beschwerde) gehe hervor, dass die Firma D. _____ der Beschwerdeführerin eine Miete für einen Raum in Österreich fakturiert habe. Aus dem Gut-schriftsbeleg (Beilage 6 der Beschwerde) gehe sodann hervor, dass der Beschwerdeführerin diesbezüglich 3 Monatsraten zu CHF 600.- gutgeschrieben worden seien. Da es sich somit nicht um einen Umsatz für eine Lagermiete handle, sei von einer Steueraufrechnung abzusehen.

J.

In ihrer Vernehmlassung vom 29. April 2019 beantragt die ESTV, die Beschwerde sei im Steuerbetrag von CHF 127.15 gutzuheissen. Die in Dispositiv-Ziffer 3 des Einspracheentscheids vom 14. Februar 2019 bezifferte, noch geschuldete Mehrwertsteuer sei auf CHF 29'477.- zuzüglich Verzugszinsen von 5% vom 30. April 2007 bis 31. Dezember 2009, von 4.5% vom 1. Januar 2010 bis 30. März 2010 und von 4% ab 30. Juni 2016 bis zum Zahlungseingang zu reduzieren. Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen und die Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen.

Zur Begründung verweist die ESTV im Wesentlichen auf die ausführliche Darstellung der Sach- und Rechtslage in ihrem Einspracheentscheid vom 14. Februar 2019.

K.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird – soweit sie entscheidungswesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ficht einen Einspracheentscheid der ESTV betreffend die Nachbelastung von Mehrwertsteuern an. Der Einspracheentscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung dieser Beschwerde sachlich und funktionell zuständig (Art. 31 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerdeführung berechtigt (Art. 48 VwVG), hat die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 und 52 VwVG) und den Kostenvorschuss rechtzeitig bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG), weshalb auf die Beschwerde einzutreten ist.

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

1.4

1.4.1 Die für die Entscheidungsfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (Art. 12 VwVG; vgl. auch E. 1.3). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Sie trägt die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass der steuerpflichtigen Person spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. Art. 13 VwVG; BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Dazu zählt namentlich das im Mehrwertsteuerrecht geltende Selbstveranlagungsprinzip (BGE 137 II 136 E. 6.2; Urteile des BGer 2C_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3, 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1).

1.4.2 Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 485 E. 3.2). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung. Dabei ist – in analoger Anwendung von Art. 8 ZGB – im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten jener Partei zu urteilen, welche die Beweislast trägt. Im Steuerrecht gilt, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGer 2C_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-4308/2015 vom 18. Februar 2016 E. 1.4.2 mit Hinweisen).

1.5 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Das bisherige Recht (Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300]; Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG [aMWSTGV, AS 2000 1347]) gilt u.a. für Leistungen, die vor Inkrafttreten des MWSTG erbracht worden sind (Art. 112 Abs. 2 MWSTG). Vorliegend sind die Steuerperioden 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2008 zu beurteilen, weshalb in materiel-ler Hinsicht die Bestimmungen des aMWSTG sowie der dazugehörigen aMWSTGV zur Anwendung kommen (vgl. Urteil des BVGer A-1262/2013 5. November 2013 E. 1.4).

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 materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich dazu: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen u.a. die entgeltliche Lieferung von Gegenständen und die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen, sofern sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen oder befreit sind (Steuerobjekt; Art. 5 aMWSTG, Art. 18 und 19 aMWSTG). Eine Lieferung liegt u.a. vor, wenn ein Gegenstand zum Gebrauch oder zur Nutzung (z.B. Vermietung und Verpachtung, vgl. Art. 253 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]) überlassen wird (Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.2 Die aus der Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung erzielten Umsätze sind grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (Art. 18 Ziff. 21 Satz 1 aMWSTG). Eine Grundstücksvermietung im Sinne der Steuerausnahme liegt vor, wenn der Vermieter dem Mieter ein Gebäude oder einen Gebäudeteil (Wohnung oder Stockwerk) zum Gebrauch überlässt (vgl. Urteil des BVerG A-1262/2013 5. November 2013 E. 2.3).

2.2.1 Die Steuerausnahme betreffend die Überlassung von Grundstücken zum Gebrauch oder zur Nutzung gilt, wie die übrigen in Art. 18 aMWSTG enthaltenen Steuerausnahmen, als sog. unechte Steuerbefreiung. Dies bedeutet, dass derjenige, welcher den Umsatz erbringt, infolge der fehlenden Vorsteuerabzugsmöglichkeit mit der Steuer auf den Eingangsleistungen belastet bleibt oder diese verdeckt auf die Leistungsempfänger überwälzt (vorbehalten bleibt die hier nicht massgebende Optionsmöglichkeit nach Art. 26 Abs. 1 Bst. b aMWSTG). Es wird deshalb davon ausgegangen, dass die in Art. 18 aMWSTG genannten Steuerausnahmen "eher restriktiv" bzw. zumindest nicht extensiv zu handhaben sind (BGE 124 II 372 E. 6a, BGE 124 II 193 E. 5e; Urteil des Bundesgerichts 2A.305/2002 vom 6. Januar 2003 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2999/2007 vom 12. Februar 2010 E. 2.4). Primär sind die Ausnahmebestimmungen nach Art. 18 aMWSTG (wie andere Rechtsnormen auch) aber weder extensiv noch restriktiv, sondern nach ihrem Sinn und Zweck "richtig" auszulegen (BGE 138 II 251 E. 2.3.3; Urteil des Bundesgerichts 2A.127/2002 vom 18. September 2002 E. 4.6; BVGE 2007/23 E. 2.2, statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 2.4.1, A-6740/2011 vom 6. Juni 2012 E. 3.1.2).

Die Mehrwertsteuer ist als allgemeine Verbrauchsteuer ausgestaltet und bezweckt den Endkonsum zu belasten (Art. 1 Abs. 1 aMWSTG). Im Umkehrschluss muss eine Steuerbefreiungsvorschrift zum Ziel haben, den Verbrauch zu entlasten (DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 145). Die Steuerausnahme betreffend die Überlassung von Immobilien zum Gebrauch oder zur Nutzung ist sozialpolitisch motiviert. In erster Linie beabsichtigte der Gesetzgeber mit dieser Regelung, eine Verteuerung der Wohnungsmieten zu verhindern (vgl. Parlamentarische Initiative Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [Dettling], Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates vom 28. August 1996, BBI 1996 V 751, zu Art. 17 Ziff. 18 MWSTV; Urteile des BVGer A-1262/2013 vom 5. November 2013 E. 2.3.2; A-1585/2006 vom 9. Juni 2008 E. 2.2.2, mit weiteren Hinweisen).

2.2.2 Eine von der Steuer ausgenommene Überlassung eines Grundstücks oder eines Grundstücksteils liegt vor, wenn die betreffenden Räumlichkeiten allein durch den Mieter für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit genutzt werden (vgl. Urteil des BGER 2C_531/2008 vom 5. Juni 2009, E. 4.4 und 5.1). Abzugrenzen ist diese Leistung von der Einräumung eines Rechts zur Nutzung der Infrastruktur, vom Aufbewahren und Lagern von Gegenständen aufgrund eines Aufbewahrungsvertrags, welche steuerbare Dienstleistungen darstellen. Die für die Steuerausnahme vorausgesetzte ausschliessliche Benutzung durch den Mieter ist etwa erkennbar durch eine klare räumliche Trennung zu andern Benutzern bei Gebäuden, durch eine klare Abgrenzung bei Flächen im Freien und durch die jederzeit uneingeschränkte Zutrittsmöglichkeit des Mieters (vgl. Urteile des BVGer A-1262/2013 5. November 2013 E. 2.3.1; A-1561/2006 vom 5. Januar 2009, E. 2.3.1; vgl. Ziff. 5.8 der bis Ende 2007 gültigen Branchenbroschüre Nr. 16, Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien [fortan: BB 16] bzw. Ziff. 5.8 der inhaltlich identischen BB 16 mit Gültigkeit ab 2008 bis Ende 2009 sowie Ziff. 3.8.5 der bis Ende 2007 gültigen Branchenbroschüre Nr. 09, Transportwesen [fortan: BB 09] bzw. Ziff. 3.8.5 der inhaltlich identischen BB 09 mit Gültigkeit ab 2008 bis Ende 2009; zum Ganzen: BRITTA REHFISCH/ROGER ROHNER, in: Zweifel/Beusch/Glausser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2015], Art. 21 N. 345 f.).

2.3 An welchem Ort Dienstleistungen als erbracht gelten, ist in Art. 14 aMWSTG geregelt.

2.3.1 Nach Art. 14 Abs. 1 aMWSTG gilt als Ort einer Dienstleistung grundsätzlich der Ort, an dem die Dienst leistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ihr Wohnort oder der Ort, von dem aus sie tätig wird (sog. Erbringerortsprinzip).

2.3.2 Die Abweichungen vom Erbringerortsprinzip ergeben sich aus Art. 14 Abs. 2 und 3 aMWSTG, wo der Gesetzgeber – dem im grenzüberschreitenden Waren- und Dienstleistungsverkehr geltenden Bestimmungslandprinzip folgend (vgl. dazu: XAVIER OBERSON, in: Diego Clavadetscher/Pierre-Marie Glauser/Gerhard Schafroth [Hrsg.], mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2000 [Kommentar aMWSTG], N 29 zu Art. 1 aMWSTG; vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2003, 2. Aufl., N 878; vgl. RIEDO, a.a.O., S. 62) – für verschiedene Spezialfälle mit Bezug auf den Leistungsort spezifische Regelungen vorsieht. So gilt bei Beförderungsleistungen (Personen und Güter) als Ort der Dienstleistung das Land, in dem eine zurückgelegte Strecke liegt (Art. 14 Abs. 2 Bst. b aMWSTG), während Nebentätigkeiten des Transportgewerbes, wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Lagerung und Ähnliches als an dem Ort erbracht gelten, wo die Dienst leistende Person jeweils tatsächlich tätig wird (Art. 14 Abs. 2 Bst. c aMWSTG; vgl. Urteil des BVGer A-4206/2012 vom 13. März 2013 E. 2.1.2).

2.4

2.4.1 Ebenfalls in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinzubeziehen – soweit nicht bereits darin enthalten – sind die Nebenkosten, wie Provisions-, Verpackungs-, Beförderungs- und Versicherungskosten, die bis zum ersten inländischen Bestimmungsort entstehen. Unter erstem Bestimmungsort ist der Ort zu verstehen, an den der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem der Steueranspruch entsteht, zu befördern ist. Ist dieser unbekannt, so gilt als erster Bestimmungsort der Ort, an dem die Umladung im Inland erfolgt (Art. 76 Abs. 3 Bst. b aMWSTG).

2.4.2 Von der Steuer befreit ist das im Zusammenhang mit einem Export oder Import von Gegenständen stehende Befördern oder Versenden von Gegenständen über die Grenze und alle damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 aMWSTG), wobei unter Letzterem gemäss der Praxis der ESTV das Auf- und -Abladen, Zwischenlagern, Auspacken, Neu-Verteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der

Verpackung, Etikettieren und Sortieren zu verstehen ist (BB 09, Ziff. 3.2.2 bzw. Ziff. 3.2.2 der inhaltlich identischen BB 09 mit Gültigkeit ab 2008 bis Ende 2009).

Mit Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 aMWSTG soll bei Importen eine zweimalige mehrwertsteuerliche Erfassung der Beförderungsleistungen (einschliesslich Nebenleistungen), die zu einer unerwünschten Steuerkumulation führen würde, verhindert werden; denn der Preis für Beförderungsleistungen (einschliesslich Nebenleistungen) bildet bereits Teil des Werts oder Entgelts, auf dem die Einfuhrsteuer im Rahmen des Imports erhoben wird. Die Steuerbefreiung von Beförderungsleistungen (einschliesslich Nebenleistungen) im Rahmen von Importen gilt von der Schweizer Grenze bis zum ersten Bestimmungsort in der Schweiz (vgl. vorne E. 2.4.1; vgl. dazu: DANIELA PFISTER/RETO ARNOLD, in: Kommentar aMWSTG, N 3 ff. zu Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 aMWSTG).

Eine grenzüberschreitende Beförderung liegt vor, wenn Gegenstände vom Inland ins Ausland oder umgekehrt befördert, d.h. effektiv über die Zollgrenze gebracht werden. Die grenzüberschreitende Beförderung beginnt an dem Ort, an dem der Transporteur oder Spediteur den Gegenstand im Auftrag des Lieferanten oder des Abnehmers abzuholen hat. Sie endet an jenem Ort, an dem der Transporteur oder Spediteur den Gegenstand laut Auftrag abzuliefern hat. Praxisgemäss gilt bereits die Beförderung im Inland als grenzüberschreitend und kann von der Mehrwertsteuer befreit werden, wenn ein Gegenstand vom Inland an eine Grenzzollstelle oder an eine Zollstelle im Inland befördert wird und dort zur Weiterbeförderung ins Ausland übergeben bzw. wenn ein Gegenstand an einer Grenzzollstelle oder an einer Zollstelle im Inland abgeholt und an einen Bestimmungsort im Inland weiterbefördert wird, sofern der Transporteur oder Spediteur für den Auftraggeber auch die Leistungen für die Ausfuhrformalitäten bzw. die Einfuhrformalitäten erbringt (BB 09, Ziff. 3.2.1 bzw. Ziff. 3.2.1 der inhaltlich identischen BB 09 mit Gültigkeit ab 2008 bis Ende 2009; vgl. auch [zum MWSTG] REGINE SCHLUCKEBIER, in: MWSTG-Kommentar 2015, N 79 zu Art. 23 MWSTG).

2.5 Die Steuer ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode zu entrichten (Zahlungsfrist; Art. 45 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 47 Abs. 1 aMWSTG). Bei verspäteter Zahlung ist ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet (Art. 47 Abs. 2 aMWSTG). Der Zinssatz für den Zeitraum 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2009 beträgt 5%, vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011 4,5%, und ab dem 1. Januar 2012 bis

auf Weiteres 4,0% (Art. 1 Bst. c und Abs. 2 Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und Vergütungszinssätze, SR 641.207.1; vgl. Urteil des BVGer A-2106/2017 und A-2084/2017 vom 11. Februar 2019 E. 5.3).

3.

Die seitens der ESTV im angefochtenen Einspracheentscheid vom 14. Februar 2019 festgehaltene Steuernachforderung im Umfang von noch CHF 29'604.- akzeptiert die Beschwerdeführerin im Betrag von CHF 9'101.-. Streitig und zu prüfen ist demnach im vorliegenden Fall, ob die ESTV der Beschwerdeführerin für auf den Konten 3408 und 6294 verbuchte Einnahmen aus «Lagermieten» bzw. für die entsprechenden Leistungen (CHF 127.15 MWST betreffend das Konto 6294), welche von der Beschwerdeführerin teils als nicht mwst-relevante Aufwandminderungen, teils als von der MWST befreite und teils als von der MWST ausgenommene Umsätze betrachtet werden, zurecht Mehrwertsteuern im Betrag von CHF 20'503.- aufgerechnet hat.

3.1

3.1.1 Die Parteien beantragen übereinstimmend, dass die Mehrwertsteuer in Höhe von CHF 127.15, die der Beschwerdeführerin für im Konto 6294 als Aufwandminderungen verbuchte «Mieteträge» im Betrag von CHF 1'800.- (3 x CHF 600.-) aufgerechnet worden ist, der Beschwerdeführerin wieder gutzuschreiben und die Beschwerde diesbezüglich gutzuheissen sei.

3.1.2 Im angefochtenen Entscheid führte die ESTV hierzu im Wesentlichen noch aus, im fraglichen Jahr seien keine Soll-Buchungen mit dem gleichen Buchungstext vorgenommen worden, die eine Aufwandminderung hätten erklären können, weshalb an dieser Aufrechnung festzuhalten sei (vgl. Sachverhalt Bst. H).

Die Beschwerdeführerin bringt hiergegen vor, aus den Belegen (Beilage 5 der Beschwerde) gehe hervor, dass die Firma D. _____ der Beschwerdeführerin eine Miete für einen Raum in Österreich fakturiert habe. Aus dem Gutschriftsbeleg (Beilage 6 der Beschwerde) gehe sodann hervor, dass der Beschwerdeführerin diesbezüglich 3 Monatsraten zu CHF 600.- gutgeschrieben worden seien. Damit sei belegt, dass es sich bei den CHF 1'800.- nicht um Umsatz für eine Lagermiete handle, weshalb von einer Steueraufrechnung abzusehen sei.

3.1.3 Aus den seitens der Beschwerdeführerin im Rahmen der Beschwerde erstmals eingereichten Belegen geht – wie diese zurecht vorbringt – hervor, dass diese in Österreich im Jahre 2004 einen Raum mietete und in diesem Zusammenhang seitens der Vermieterin für die Monate Februar, März und April 2004 eine Gutschrift von gesamthaft CHF 1'800.- erhalten hatte. Damit ist belegt, dass die ESTV der Beschwerdeführerin diesbezüglich zu Unrecht Mehrwertsteuer aufrechnete, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt antragsgemäss gutzuheissen ist.

3.2

3.2.1 Die Beschwerdeführerin bringt betreffend den im Rahmen der Einsprache blau gekennzeichneten Umsatz (vgl. Sachverhalt Bst. G f.) vor, für das Mietverhältnis mit der B. _____ AG bestehe ein schriftlicher Mietvertrag. Die Voraussetzungen an ein steuerausgenommenes Mietentgelt seien erfüllt (mit Verweis auf einen der Beschwerde beiliegenden Mietvertrag).

3.2.2 Die ESTV führt hierzu im Rahmen ihrer Vernehmlassung aus, der neu eingereichte Mietvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der B. _____ AG habe ein Büro sowie zwei Parkplätze zum Gegenstand (Mietzins inkl. Nebenkosten zu CHF 1'080.-), nicht aber einen ausschliesslichen, frei verfügbaren und jederzeit zugänglichen Gebäudeteil – sprich eine Lagermiete. Der Mietvertrag decke sich mit den vom genannten Unternehmen getätigten und im Konto 3408 verbuchten Zahlungen aus «Lagermiete» der Jahre 2006 (CHF 1'480.-) sowie 2008 (CHF 2'759.-) weder inhaltlich noch betragsmässig. Gegenstand des angefochtenen Entscheids seien ausschliesslich die im Konto 3408 verbuchten Erlöse aus Lagermiete, nicht aber die «Erlöse Büromieten», welche im Konto 3409 verbucht seien.

3.2.3 Der seitens der Beschwerdeführerin ins Recht gereichte Mietvertrag hat – wie die ESTV zurecht ausführt – zu den hier in Frage stehenden Erträgen aus Lagermiete keinerlei Bezug. Dementsprechend ist auch nicht bewiesen, dass es sich bei den hier in Frage stehenden und der B. _____ AG in Rechnung gestellten Lagermieten in Höhe von CHF 1'480.- (2006), CHF 2'953.60 (2007) und CHF 2'759.- (2008) um von der Steuer ausgenommene Erträge im Sinne der Erwägung 2.2.2 handelt, womit die Beschwerde in diesem Punkt zu Ungunsten der beweiselasteten Beschwerdeführerin abzuweisen ist (E. 1.4.2).

3.3

3.3.1 Betreffend den grün markierten Umsatz bringt die Beschwerdeführerin sodann im Wesentlichen vor, aus dem beiliegenden Rechnungsbeleg ergebe sich, dass die Beschwerdeführerin die Lagermiete sowie ihren Aufwand für die Einlagerung an den ausländischen Lieferanten verrechnet habe. Die Einlagerung sei im Zuge eines Imports erfolgt, weshalb korrekterweise keine MWST verrechnet worden sei. Die Frachtverträge zum Zeichen der Abwicklung seien der ESTV zugestellt worden. Die Abwicklung erfolge beispielhaft wie folgt: Die ausländische Firma C. _____ stelle Kartonage her. Die Gesellschaft liefere in die Schweiz. Damit die Schweizer Kundschaft möglichst schnell bedient werden könne, würden die Waren lastwagenweise in das Lager der Beschwerdeführerin grenzüberschreitend geliefert. Die Kartonage würden verzollt, versteuert und im Lager der Beschwerdeführerin eingelagert. Für die Einlagerung stelle die Beschwerdeführerin dem Wareneigentümer eine mehrwertsteuerbefreite Rechnung für die Lagergebühren, Ein- und Auslagerungen. Die Kosten für die Einlagerung bildeten grundsätzlich Bestandteil der Einfuhrsteuer und seien deshalb nicht nochmals mit der MWST zu belasten. Aus den Frachtverträgen, die bereits bei der Beschwerdegegnerin lägen, gehe die mehrwertsteuerliche Abwicklung hervor.

3.3.2 Die ESTV verweist im Rahmen ihrer Vernehmlassung vorab auf ihre Ausführungen in der Verfügung vom 20. April 2018 bzw. im angefochtenen Einspracheentscheid, wonach sich aus den seitens der Beschwerdeführerin eingereichten Fracht- und Zolldossiers bzw. den darin enthaltenen Rechnungen keinen Bezug zum Konto 3408, in welchem die Erträge aus Lagermiete, deren fehlende Versteuerung die ESTV beanstandete, verbucht seien, herstellen lasse (vgl. auch Sachverhalt Bst. H). Die Beschwerdeführerin lasse es bei generellen Behauptungen sowie einem einzigen Dokument als Nachweis für die Steuerbefreiung bewenden. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin könne aber dem eingereichten Dokument nicht entnommen werden, dass einerseits die Beschwerdeführerin bezüglich der mit Faktura vom 31. Mai 2006 in Rechnung gestellten Lagermiete tatsächlich mit einer grenzüberschreitenden Beförderungsleistung beauftragt gewesen sei und dass andererseits dies auch für die weiteren Einnahmen des Kontos 3408 der Fall gewesen sei.

3.3.3 Aus dem seitens der Beschwerdeführerin im Rahmen der Beschwerde eingereichten Rechnungsbeleg geht hervor, dass diese der E. _____ mbH für den Monat Mai 2006 nebst der Einlagerung von Gegenständen eine Lagermiete zu CHF 1'170.- in Rechnung stellte (beides

ohne MWST). Derselbe Betrag wurde der Beschwerdeführerin auch im Konto 3408 gutgeschrieben. Aus den Akten – insbesondere auch aus den Fracht- und Zolldossiers – geht allerdings nicht hervor, dass die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der genannten Lagermiete tatsächlich mit einer grenzüberschreitenden Beförderungsleistung beauftragt war. Damit ist nicht nachgewiesen, dass es sich bei der hier in Frage stehenden Lagermiete um eine von der Steuer befreite Leistung im Sinne von Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 aMWSTG handelt (E. 2.4.2), was im Sinne der Beweislastverteilung zu Ungunsten der Beschwerdeführerin zu werten ist (E. 1.4.2).

Weiter lässt sich aus dem Fracht- und Zolldossier bzw. den dort involvierten Parteien keinerlei Bezug herstellen zu den im Konto 3408 gutgeschriebenen Erträgen bzw. den dort genannten Leistungsempfängern, womit auch für den weiteren grün markierten Umsatz betreffend Lagermiete nicht nachgewiesen ist, dass dahinter von der Steuer befreite Leistungen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 aMWSTG stehen (E. 2.4.2). Die Beschwerde ist demnach in diesem Punkt abzuweisen (E. 1.4.2).

3.4 Die ESTV rechnete der Beschwerdeführerin auch auf den übrigen Erträgen im Konto 3408, i.e. die weder grün noch blau markiert sind, Mehrwertsteuern auf (vgl. Sachverhalt Bst. H). Diese sind seitens der Beschwerdeführerin – zumindest ihrem Rechtsbegehren zufolge – ebenfalls bestritten. Da sich die Beschwerdeführerin hierzu jedoch mit keinem Wort äussert und auch keine entsprechenden Belege einreicht, bleibt auch diesbezüglich unbewiesen, dass es sich dabei um von der Steuer ausgenommene oder von der Steuer befreite Umsätze handelt (E. 2.2.2 und E. 2.4.2), weshalb die Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen ist.

3.5 Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung im Übrigen, dass die Dispositiv-Ziffer 3 des Einspracheentscheids vom 14. Februar 2019 insofern anzupassen sei, als dass der ausstehende Steuerbetrag zuzüglich Verzugszinsen von 5% vom 30. April 2007 bis 31. Dezember 2009, von 4.5% vom 1. Januar 2010 bis 30. März 2010 und von 4% ab 30. Juni 2016 bis zum Zahlungseingang zu leisten sei.

In Dispositiv-Ziffer 3 des angefochtenen Einspracheentscheids hatte die ESTV noch entschieden, dass der ausstehende Steuerbetrag zuzüglich Verzugszinsen von 5% vom 30. April 2007 bis 30. März 2010 und von 4% ab 30. Juni 2016 bis zum Zahlungseingang zu leisten sei (Unterbruch des Zinsenlaufs infolge faktischer Sistierung des Verfahrens seitens der ESTV).

Da der Zinssatz für den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011 4,5% beträgt und nicht 5% (E. 2.5), ist der Einspracheentscheid der ESTV bzw. die dort festgelegte Höhe der Verzugszinsen antragsgemäss zugunsten der Beschwerdeführerin anzupassen.

4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerde insofern gutzuheissen ist, als dass die in Dispositiv-Ziffer 3 des angefochtenen Einspracheentscheids bezifferte, seitens der Beschwerdeführerin noch geschuldete Mehrwertsteuer um CHF 127.15 auf (gerundet) CHF 29'477.- zu reduzieren ist und die Höhe der Verzugszinsen im Sinne der Erwägung 3.5 anzupassen ist. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

5.

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens in Höhe von CHF 3'000.- 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. Das geringfügige Obsiegen rechtfertigt keine andere Kostenverlegung. Parteientschädigungen sind keine auszurichten (vgl. Art. 7 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die in Dispositiv-Ziffer 3 des angefochtenen Einspracheentscheids vom 14. Februar 2019 bezifferte, noch geschuldete Mehrwertsteuer wird um CHF 127.15 auf CHF 29'477.- reduziert. Darüber hinaus wird die in Dispositiv-Ziffer 3 für die Zeit vom 1. Januar 2010 bis 30. März 2010 festgelegte Höhe des Verzugszinses von 5% auf 4.5% reduziert. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von CHF 3'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es werden keine Parteientschädigungen 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:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

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: