Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1565/2006
{T 0/2}

Urteil vom 11. August 2008

Besetzung

Richter Pascal Mollard (Vorsitz), Richter Daniel Riedo,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (4. Quartal 2003)

Sachverhalt:

A.
A._____ betreibt Handel mit Elektronikartikel und ist seit dem 1. Oktober 2003 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Am 24. September 2004 reichte sie die Mehrwertsteuerabrechnung für das 4. Quartal 2003 ein. Darin deklarierte sie Steuern auf dem Umsatz von Fr. 12'094.65 sowie Vorsteuern in der Höhe von Fr. 16'013.--, resultierend somit ein Steuerguthaben zu ihren Gunsten von Fr. 3'918.35.

B.
Die ESTV forderte die Steuerpflichtige mehrmals (vgl. Schreiben vom 27. Januar 2005, 2. März 2005) auf, das Vorsteuerjournal bzw. Originalrechnungen einzureichen. Da sie diesen Aufforderungen nicht nachkam, belastete die ESTV mit der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 418'659 vom 20. April 2005 die deklarierten Vorsteuern in der Höhe von Fr. 16'013.-- zurück. Mit Schreiben vom 30. April 2005 teilte die Steuerpflichtige mit, sie habe alle Abrechnungen für 2003 und 2004 eingereicht. Nach diesen habe sie sogar ein Guthaben gegenüber der ESTV. Am 25. Mai 2005 ergänzte sie, dass sie das Vorsteuerjournal bis spätestens 15. Juni 2005 einreichen werde. Aufgrund der ausgebliebenen Zustellung verlangte die ESTV am 29. Juli 2005 das Vorsteuerjournal nochmals ein. Dafür gewährte sie eine zusätzliche Frist von 20 Tagen. Diese liess die Steuerpflichtige jedoch unbenutzt verstreichen. Am 23. August 2005 traf die ESTV schliesslich einen Entscheid im Sinne von Art. 63 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20), mit dem sie die Rückbelastung der deklarierten Vorsteuern bzw. die EA Nr. 418'659 bestätigte.

C.
Am 20. September 2005 erhob die Steuerpflichtige Einsprache gegen den Entscheid der ESTV vom 23. August 2005. Sie machte im Wesentlichen geltend, sie garantiere, die MWST-Abrechnungen wahrheitsgetreu ausgefüllt zu haben und letztlich für die Jahre 2003 und 2004 ein Guthaben aufzuweisen. Im Weiteren sei es ihr nicht möglich, ein Vorsteuerjournal einzureichen, da sie die Buchhaltung manuell erstelle. Sofern die ESTV ihre Abrechnungen überprüfen wolle, käme sie gerne mit den gesamten Unterlagen (Rechnungen

etc.) vorbei. Mit Schreiben vom 30. November 2005 forderte die ESTV die Einsprecherin auf, u.a. eine chronologische Aufstellung sämtlicher Leistungsbezüge und die entsprechenden Originaleingangsrechnungen einzureichen. Am 4. Januar 2006 teilte die Einsprecherin mit, es könne doch nicht sein, dass sie rückwirkend nochmals den ganzen Aufwand betreiben müsse. Sie bat, den Fall endlich abzuschliessen. Im Übrigen sei sie bereit, mit den ganzen Belegen vorbei zu kommen, es werde aber sicher sehr viel Material sein. Mit Schreiben vom 11. Januar 2006 informierte die ESTV die Einsprecherin, dass sie mangels Vorlage der eingeforderten Belege die deklarierten Vorsteuerabzüge nicht akzeptieren werde. Zur Stellungnahme bzw. zur Einreichung der ausstehenden Unterlagen gewährte die ESTV der Einsprecherin nochmals eine Frist bis zum 27. Januar 2006. Am 26. Januar 2006 wiederholte die Einsprecherin, dass sie bereit sei, vorbei zu kommen. Die Unterlagen hätte jedoch das Volumen von ca. zwei Paletten.

D.

Mit ihrem Einspracheentscheid vom 7. Februar 2006 wies die ESTV die Einsprache ab und erkannte, die Einsprecherin schulde ihr für das 4. Quartal 2003 Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 12'094.65 zuzüglich 5% Verzugszins. Im Weiteren wurden der Einsprecherin Fr. 540.-- Verfahrenskosten auferlegt. Zur Begründung führte die ESTV insbesondere aus, die Einsprecherin habe die geltend gemachten Vorsteuern in der Höhe von Fr. 16'013.-- nicht nachgewiesen. Der entsprechende Abzug werde deshalb nicht gewährt und sie schulde demnach für das 4. Quartal 2003 Fr. 12'094.64 Steuern.

E.

A._____ (Beschwerdeführerin) führte am 10. März 2006 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 7. Februar 2006 an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) mit den folgenden Anträgen: „(1) Einspracheentscheid vom 7. Februar 2006 und die Verfügung vom 23. August 2005 seien aufzuheben. (2) Es seien bei der MWST-Abrechnung für das 4. Quartal 2003 Vorsteuerabzüge im Betrag von Fr. 22'810.-- zu berücksichtigen. (3) Unter Kosten- und Entschädigungsfolge“. Die Beschwerdeführerin brachte im Wesentlichen vor, mit den nun nachgereichten Belegen habe sie Vorsteuerabzüge in der Höhe von Fr. 22'810.-- rechtsgenügend nachgewiesen.

F.
Die ESTV beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 18. Juli 2006 – unter Vorbehalt einer Kontrolle der ESTV – die Gutheissung der Beschwerde im Umfang von Fr. 22'383.26 unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Die ESTV wies zunächst darauf hin, dass die Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer nach vereinnahmten Entgelten abrechne. Die von ihr erstmals in diesem Beschwerdeverfahren eingereichten, nach Rechnungsdatum geordneten Fakturazusammenstellungen seien deshalb im Grunde genommen nicht geeignet, die geltend gemachten Vorsteuerabzüge zu belegen, denn über das „ob“ und den Zeitpunkt der Begleichung der diversen Rechnungen würden die nachgereichten Unterlagen keinen Aufschluss geben. Die ESTV sei jedoch im Sinne eines Entgegenkommens bereit, die Fakturen zum Vorsteuerabzug zuzulassen, wenn die übrigen Voraussetzungen gegeben seien. Der ESTV müsse aber vorbehalten bleiben, die entsprechenden Mehrwertsteuerdeklarationen auch nach Abschluss dieses Verfahrens kontrollieren und korrigieren zu können. Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten hingegen die eingereichten Gutschriften von Leistungserbringern, Kreditkartenbelege sowie verschiedene Rechnungen über Leistungsbezüge, die nicht im Zusammenhang mit steuerbaren Ausgagsumsätzen erfolgt seien. Ebenso nicht zum Vorsteuerabzug zuzulassen seien mehrere Rechnungen, die nicht auf den Namen der Beschwerdeführerin lauteten.

G.
Am 9. Februar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen. Mit Verfügung vom 14. Januar 2008 forderte es die Parteien auf, sich zu allfälligen Auswirkungen von Art. 15a und Art. 45a der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV, SR 641.201) und der entsprechenden Praxismitteilung der ESTV vom 27. Oktober 2006 auf das vorliegende Verfahren zu äussern.

H.
Die ESTV teilte mit ihrem Schreiben vom 5. Februar 2008 mit, sie habe das neue Verordnungsrecht bereits in ihrer Vernehmlassung vom 18. Juli 2006 berücksichtigt. Obwohl die Beschwerdeführerin nach vereinnahmten Entgelten abrechne, habe sie trotzdem zu deren Gunsten die erstmals im Beschwerdeverfahren eingereichten und nach Rechnungsdatum geordneten Fakturen – unter Anbringung eines

Kontrollvorbehaltes – geprüft. Die von der ESTV auch weiterhin nicht akzeptierten Vorsteuerabzüge seien allesamt auf materielle Mängel zurückzuführen, die nicht durch Art. 15a oder Art. 45a MWSTGV behoben werden könnten.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es übernimmt die Beurteilung des Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittels und wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

2.

2.1 Vorab gilt es den Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens zu bestimmen. Ausgangspunkt ist der Einspracheentscheid der ESTV vom 7. Februar 2006, d.h. das Anfechtungsobjekt. Dieser

verweigerte der Beschwerdeführerin den deklarierten Vorsteuerabzug von Fr. 16'013.-- und erkannte deshalb auf eine Steuerschuld für das 4. Quartal 2003 von Fr. 12'094.65. Die Beschwerdeführerin beantragt mit ihrer Beschwerde im Wesentlichen die Berücksichtigung von Vorsteuerabzügen in der Höhe von Fr. 22'810.--.

2.2 Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (vgl. etwa Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission [PRK] vom 28. November 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.52 E. 2). Streitgegenstand in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist demzufolge das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Der Rechtsprechung des Bundesgerichts liegt dabei eine objektmässige und nicht eine aspektmässige Umschreibung des Streitgegenstands zugrunde (Urteile des Bundesgerichts 2C_351/2007 vom 8. Mai 2008 E. 1.3, 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2). Der Streitgegenstand umfasst immer ein ganzes Rechtsverhältnis und nicht lediglich einen Teilaspekt desselben (BGE 125 V 413 E. 2). Im Bereich der Mehrwertsteuer kann bei einer strittigen Steuerforderung deshalb der Streitgegenstand u.a. sowohl die Steuer auf dem Umsatz wie auch davon abgezogene Vorsteuern umfassen.

In der streitigen öffentlichen Rechtspflege erscheint vor allem wichtig, dass der Prozess auf den Streitgegenstand beschränkt ist (die Rechtsmittelinstanz hat keine allgemeine Aufsicht über die Verwaltung); im Laufe des Beschwerdeverfahrens darf der Streitgegenstand nicht erweitert und qualitativ verändert werden. Er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr strittige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten. Gegenstände, über welche die erstinstanzlich verfügende Behörde nicht entschieden hat, darf die zweite Instanz nicht beurteilen; sonst würde in die funktionelle Zuständigkeit der ersten Instanz eingegriffen (Urteile des Bundesgerichts 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2, 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1408/2006 vom 13. März 2008 E. 2, A-1393/2006 vom 10. Dezember 2007 E. 2.2.2). Ausnahmsweise werden Antragsänderungen und -erweiterungen, die im Zusammenhang mit dem Streitgegenstand

stehen, aus prozessökonomischen Gründen zugelassen. Voraussetzung dafür ist, dass einerseits ein (sehr) enger Bezug zum bisherigen Streitgegenstand besteht und andererseits die Verwaltung im Laufe des Verfahrens Gelegenheit hatte, sich zu dieser neuen Streitfrage zu äussern (Urteile des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1, 2A.441/2000 vom 25. Juni 2001 E. 2b und c; BGE 125 V 413 E. 2A; Entscheide der SRK vom 31. August 2004, veröffentlicht in VPB 69.6 E. 2a, vom 20. Oktober 2000, veröffentlicht in VPB 65.58 E. 1b/aa mit Hinweisen; MOSER, a.a.O., Rz. 2.83).

2.3 Im Verfahren vor der ESTV waren Vorsteuern in der Höhe von Fr. 16'013.-- strittig. Soweit die Beschwerdeführerin im vorliegenden Beschwerdeverfahren die Berücksichtigung von Vorsteuern fordert, die diesen Betrag übersteigen, verlangt sie folglich eine Ausdehnung des Streitgegenstandes. Dies ist vorliegend aus prozessökonomischen Gründen zulässig, da die gleiche Steuerperiode betroffen ist (4. Quartal 2003) und es um die gleiche Rechtsfrage geht (Nachweis des Vorsteuerabzugs), somit ein enger Bezug zum bisherigen Streitgegenstand besteht und zudem die ESTV im Rahmen ihrer Vernehmlassung Gelegenheit zur Stellungnahme hatte. Auf das entsprechende Rechtsbegehren ist somit einzutreten. Soweit die Beschwerdeführerin jedoch die Aufhebung des Erstentscheides der ESTV vom 23. August 2005 beantragt, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten, da dieser Entscheid nicht das Anfechtungsobjekt bildet.

3.

3.1 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für einen in Art. 38 Abs. 2 MWSTG genannten geschäftlich begründeten Zweck, so kann er gemäss Art. 38 Abs. 1 Bst. a MWSTG in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 37 MWSTG in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen.

3.2 Für den Vorsteuerabzug ist somit unter anderem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck verwendet werden. Für Ausgaben ohne geschäftlichen Charakter besteht kein Vorsteuerabzugsrecht. Art. 38 Abs. 2 MWSTG führt die zulässigen geschäftlichen Zwecke auf, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, namentlich die Verwendung der Eingangsleistung für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen. Es bedarf dabei eines objektiven wirtschaftlichen

Zusammenhangs zwischen steuerbarer Eingangs- und Ausgangsleistung (BGE 132 II 353 E. 8.2 f., 10; Urteile des Bundesgerichts 2A.650/2005 vom 16. August 2006 E. 3.4, 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 5.2 in fine; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1538/2006 vom 28. Mai 2008 E. 2.2, A-1630/2006 und A-1631/2006 vom 13. Mai 2008 E. 2.2, A-1357/2006 vom 27. Juni 2007 E. 2.1 mit Hinweisen).

3.3 Auf Verlangen des steuerpflichtigen Empfängers hat die steuerpflichtige Person über ihre Lieferung oder Dienstleistung eine Rechnung auszustellen, in der sie angeben muss: a. den Namen und die Adresse, unter denen sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder die sie im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet, sowie die Nummer, unter der sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist; b. den Namen und die Adresse des Empfängers der Lieferung oder der Dienstleistung, wie er im Geschäftsverkehr zulässigerweise auftritt; c. Datum oder Zeitraum der Lieferung oder der Dienstleistung; d. Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder der Dienstleistung; e. das Entgelt für die Lieferung oder die Dienstleistung; f. den Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag. Schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des Steuersatzes (Art. 37 Abs. 1 MWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1555/2006 vom 27. Juni 2008 E. 2.4, A-1477/2006 und A-1478/2006 vom 10. März 2008 E. 2.2.1, A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 3, A-1524/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3, A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1).

3.4

3.4.1 Am 1. Juli 2006 sind Art. 15a und Art. 45a MWSTGV in Kraft getreten. Art. 45a MWSTGV hält allgemein fest, dass allein aufgrund von Formmängeln keine Steuernachforderung erhoben wird, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist. Betreffend die Rechnungsstellung bestimmt Art. 15a MWSTGV, dass die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente nach Art. 37 Abs. 1 und 3 MWSTG anerkennt, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Artikel 37 Abs. 1 Bst. a und

b MWSTG nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren (zu diesen neuen Bestimmungen und deren rückwirkenden Anwendung ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4).

3.4.2 Art. 15a und 45a MWSTGV betreffen allerdings einzig Formmängel. Formvorschriften in Gesetz, Verordnungen und Verwaltungspraxis sollen nicht überspitzt formalistisch, sondern pragmatisch angewendet werden. Es soll vermieden werden, dass das Nichteinhalten von Formvorschriften zu Steuernachbelastungen führt. Gesetzliche Vorschriften oder selbst die Verwaltungspraxis der ESTV werden dadurch nicht aufgehoben. Sie bleiben vielmehr gültig und sind von den Steuerpflichtigen zu beachten. Materiellrechtliche Vorschriften oder materiellrechtliche Mängel bleiben folglich vom neuen Verordnungsrecht unberührt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6). So hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, das Vorhandensein einer Rechnung sei eine materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Fehle die Rechnung, könne dieser Mangel nicht durch Art. 15a oder 45a MWSTGV geheilt werden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 5.2.2). Vor diesem Hintergrund erhellt, dass die Rechnung auch nach Inkrafttreten der Art. 15a und 45a MWSTGV ihre in mehrwertsteuerlicher Praxis und Lehre entwickelte materiellrechtliche Bedeutung nicht eingebüsst hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1515/2006 vom 25. Juni 2008 E. 2.5.1, A-1478/2006 vom 10. März 2008 E. 2.2.1, A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1, A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3).

3.5 Über die Steuer wird grundsätzlich nach den vereinbarten Entgelten abgerechnet (Art. 44 Abs. 1 MWSTG). Die ESTV gestattet der steuerpflichtigen Person auf Antrag, über die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten abzurechnen, sofern es für die steuerpflichtige Person aus Gründen ihres Rechnungswesens einfacher ist (Art. 44 Abs. 4 MWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1385/2006 vom 3. April 2008 E. 4, A-1530/2006 vom 18. März 2008 E. 2.3). Abhänging von der Abrechnungsart entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug gemäss Art. 38 Abs. 7 Bst. a MWSTG bei der von

anderen steuerpflichtigen Personen überwälzten Steuer: am Ende der Abrechnungsperiode, in welcher die steuerpflichtige Person die Rechnung erhalten hat (Abrechnung nach vereinbarten Entgelten), oder in welcher sie die Rechnung bezahlt hat (Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten) (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1581/2006 vom 23. Juni 2008 E. 4 und E. 5).

3.6 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. Bei Beweislosigkeit kommen die Beweislastregeln zur Anwendung; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt. Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 2, A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49 E. 3b/bb je mit Hinweisen). Eine vom Steuerpflichtigen zu beweisende steuermindernde Tatsache stellt das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1628/2006 vom 21. Dezember 2007 E. 3.3; Entscheid der SRK vom 14. Januar 2005, veröffentlicht in VPB 69.88 E. 3c/bb). Es bleibt dem Steuerpflichtigen dabei aber unbenommen, den entsprechenden Nachweis auch noch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht zu erbringen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.2, A-1535/2006 vom 14. März 2007 E. 2.5.4).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall ist die Vorsteuerabzugsberechtigung der von der Beschwerdeführerin im Beschwerdeverfahren erstmals eingereichten Belege zu prüfen. Die Beschwerdeführerin macht gestützt darauf

Vorsteuern in der Höhe von Fr. 22'810.-- geltend. Die ESTV anerkennt in ihrer Vernehmlassung vom 18. Juli 2006 Vorsteuern von Fr. 22'383.26, jedoch nur unter Vorbehalt einer Kontrolle. Dieser Vorbehalt sei notwendig, da die Beschwerdeführerin, die nach vereinnahmten Entgelten abrechne, nicht nachgewiesen habe, ob und wann sie die nachgereichten Rechnungen bezahlt habe. Im Grunde genommen seien die betreffenden Fakturen deshalb nicht geeignet die geltend gemachten Vorsteuerabzüge zu belegen. Die ESTV sei jedoch im Sinne eines Entgegenkommens dennoch bereit, die nachgereichten Rechnungsbelege zum Vorsteuerabzug zuzulassen. Der ESTV müsse aber vorbehalten bleiben, die Mehrwertsteuerdeklaration der vorliegenden Abrechnungsperiode auch nach Abschluss dieses Verfahrens kontrollieren und korrigieren zu können, um sicherzustellen, dass die bisher nach vereinnahmten Entgelten abrechnende Beschwerdeführerin Vorsteuerbetreffnisse nicht doppelt (im Zeitpunkt der Rechnungsstellung und der Begleichung der Eingangsrechnung) berücksichtigt habe. Im Folgenden behandelt das Bundesverwaltungsgericht in E. 4.2 die Vorsteuerabzüge, die von der ESTV (unter Vorbehalt einer Kontrolle) akzeptiert wurden und in E. 4.3 diejenigen, die nach Ansicht der ESTV zu verweigern sind.

4.2 Das Bundesverwaltungsgericht hat die von der ESTV akzeptierten Vorsteuerbelege in der Höhe von Fr. 22'383.26.-- (vgl. Aufstellung der ESTV, amtl. Akten Nr. 25) überprüft und kommt ebenfalls zum Schluss, dass diese grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigen, sofern die Beschwerdeführerin – die nach (unbestrittenen) Angaben der ESTV nach vereinnahmten Entgelten abrechnet – die betreffenden Fakturen auch im 4. Quartal 2003 bezahlt hat. Der entsprechende Nachweis dafür obliegt der Beschwerdeführerin (vgl. E. 3.6). Diesen hat sie jedoch bis heute nicht erbracht. Dem Vorschlag der ESTV, die mehrwertsteuerkonformen Rechnungen dennoch zum Vorsteuerabzug zuzulassen, unter Vorbehalt einer nachträglichen Kontrolle, kann aus Gründen der Prozessökonomie stattgegeben werden (vgl. BGE 133 I 201 E. 2.2, 123 II 16 E. 2c; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1763/2006 vom 17. Juni 2007 E. 1.2.3). Der Vorbehalt der Kontrolle ist hier aufgrund der Beweislastverteilung absolut gerechtfertigt und muss auch im Dispositiv Eingang finden, damit die Rechtskraft des vorliegenden Urteils einer Kontrolle nicht entgegensteht. Vorsteuerabzüge in der Höhe von Fr. 22'383.26.-- sind somit – unter Vorbehalt einer Kontrolle der ESTV – zuzulassen. Zu prüfen bleiben demnach die

von der ESTV verweigerten Vorsteuerabzüge im Betrag von Fr. 426.74 bzw. die entsprechenden Vorsteuerbelege.

4.3

4.3.1 Die Beschwerdeführerin macht bei mehreren Rechnungen der Firma (...) Vorsteuern geltend. Diese Rechnungen weisen das Entgelt „inkl. 7.6% MWST“, d.h. den Bruttobetrag einschliesslich der MWST, aus. Diese Rechnungsstellung ist zulässig (E. 3.3). Zu beachten ist dabei, dass der Bruttobetrag 107,6% entspricht (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz 1335). Die ESTV stellte deshalb zu Recht fest, dass die Beschwerdeführerin die Vorsteuern auf diesen Rechnungen jeweils falsch mit 7,6% des Bruttobetrages, anstatt richtig mit $^{7,6}/_{107,6}$ des Bruttobetrages berechnet hat. Zudem ist der Beschwerdeführerin betreffend die Rechnung der (...) vom 11. Dezember 2003 in der Höhe von Fr. 5'834.85 ein weiterer Fehler unterlaufen, indem sie fälschlicherweise Vorsteuern von Fr. 43.45 statt Fr. 443.45 in ihre Aufstellung übertrug, was die ESTV zugunsten der Beschwerdeführerin berücksichtigte (vgl. Aufstellung der ESTV, amtl. Akten Nr. 25).

4.3.2 Die Beschwerdeführerin reichte verschiedene Gutschriften der (...) als Vorsteuerbelege ein, welche frühere Rechnungen stornierten. Bei diesen Gutschriften handelt es sich nicht um Rechnungen für Leistungsbezüge, sondern im Gegenteil um die Stornierung von solchen. Es liegt hier somit gar keine Vorsteuerbelastung vor. Die Beschwerdeführerin brachte die Vorsteuern auf den Gutschriften, im Betrag von insgesamt Fr. 393.73, demnach zu Unrecht in Abzug. Ebenfalls nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist folglich die stornierte Rechnung der (...) vom 10. November 2003 in der Höhe von Fr. 1'209.60, bei der die Beschwerdeführerin Vorsteuern von Fr. 85.44 geltend machte.

4.3.3 Im Weiteren berechtigt auch der Kontoauszug der Firma (...) vom 16. Dezember 2003 nicht zum Vorsteuerabzug. Dieser Beleg ist keine Rechnung im Sinne von Art. 37 MWSTG (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 3.2.1). Weder zeigt er die Art der bezogenen Leistung auf, noch weist er die überwälzte Steuer aus. Das Fehlen einer Rechnung stellt dabei ein materieller Mangel dar, der nicht durch Art. 45a MWSTGV geheilt

werden kann. Der deklarierte Vorsteuerabzug von Fr. 21.95 ist somit nicht zuzulassen.

4.3.4 Zudem machte die Beschwerdeführerin bei mehreren Rechnungen (der [...] vom 20. Oktober 2003 und der [...] vom 4. November 2003 und vom 4. Dezember 2003), die auf „B._____“ lauten, Vorsteuern geltend. Die Rechnungen geben somit nicht den Namen der Beschwerdeführerin als Leistungsempfängerin an, was für den Vorsteuerabzug erforderlich wäre (Art. 37 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Eine mangelhafte Angabe zu Name und Adresse kann nach Art. 15a MWSTGV dennoch zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn die betreffende Person eindeutig identifiziert werden kann. Vorliegend geht aus den Akten hervor, dass B._____ für die Beschwerdeführerin gearbeitet haben muss, da er mehrere Schreiben in ihrem Namen unterzeichnet hat (vgl. Schreiben vom 26. Januar 2006 und 20. September 2005). Den Nachweis dafür, dass die genannten Rechnungen (Elektrizität, Mobiltelefongebühren) ihrem Geschäft zuzurechnen sind, hat die Beschwerdeführerin indessen nicht erbracht. Hinsichtlich der Mobiltelefonrechnungen ist zudem festzuhalten, dass bei der Beschwerdeführerin bereits zwei Mobiltelefonanschlüsse und ein Festnetzanschluss als geschäftsmässig begründet akzeptiert wurden und die entsprechenden Vorsteuern zum Abzug zugelassen worden sind. Die Vorsteuern auf den betreffenden Rechnungen, die nicht auf die Beschwerdeführerin lauten, in der Höhe von insgesamt Fr. 25.55 (vgl. Aufstellung der ESTV, amtl. Akten Nr. 25), sind deshalb zu verweigern.

4.3.5 Der Vorsteuerabzug ist weiter ausgeschlossen bei Bezügen für private Zwecke (E. 3.2). Dies ist vorliegend offensichtlich bei der Rechnung der (...) vom 11. Dezember 2003 über Fr. 180.20 (Steuer von Fr. 4.20) für den Bezug von Nespresso Ristretto Kaffeekapseln der Fall. Durchaus fraglich ist im Übrigen auch die geschäftliche Begründetheit der zahlreichen CD/DVD Einkäufe. Den Nachweis dafür hat die beweisbelastete Beschwerdeführerin nicht erbracht. Die ESTV akzeptierte in ihrer Vernehmlassung hingegen (wenn auch unter Kontrollvorbehalt) dennoch die Vorsteuerabzugsberechtigung. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Vorgehen in Frage zu stellen.

4.3.6 Schliesslich führte die ESTV zu Recht aus, dass die Berechnung der Vorsteuerabzüge der Beschwerdeführerin (vgl. Beschwerde-

beilage) fehlerhaft ist. So berücksichtigte diese u.a. Rechnungen mit Datum nach dem vorliegend relevanten 4. Quartal 2003 (insgesamt Fr. 17.47 Steuer), rechnete den Vorsteuerbetrag der Rechnung der (...) vom 21. November 2003 (Fr. 105.76) doppelt auf, berücksichtigte hingegen die Vorsteuern auf der Rechnung der (...) vom 27. Oktober 2003 (Fr. 14.20) nicht.

Zusammenfassend stimmt das Bundesverwaltungsgericht der ESTV zu, dass geltend gemachte Vorsteuern im Umfang von Fr. 426.74 nicht zuzulassen sind und damit in diesem Betrag die Beschwerde abzuweisen ist. Hinsichtlich der genauen Berechnung kann auf die Zusammenstellung der ESTV (vgl. amtl. Akten Nr. 25) verwiesen werden.

5.

5.1 Die ESTV auferlegte der Beschwerdeführerin in ihrem Einspracheentscheid vom 7. Februar 2006 Verfahrenskosten von Fr. 540.--.

5.2 Nach Art. 68 Abs. 1 MWSTG werden im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren in der Regel keine Kosten erhoben und keine Parteientschädigungen ausgerichtet. Vom Grundsatz der Kostenlosigkeit wird jedoch dann abgewichen, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige das Verfahren schuldhaft verursacht hat. Gemäss Rechtsprechung rechtfertigt sich eine solche Ausnahme von der Kostenlosigkeit namentlich dann, wenn ein Mehrwertsteuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist. Die ESTV hat im angefochtenen Einspracheentscheid demnach zu Recht Verfahrenskosten auferlegt, da die Beschwerdeführerin durch das Nichteinreichen der einverlangten Vorsteuerbelege ihre Mitwirkungspflichten verletzt hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1478/2006 und A-1477/2006 vom 10. März 2008 E. 4.1 sowie A-1435/2006 und A-1584/2006 vom 20. Februar 2007 E. 2.1 je mit Hinweisen). Überdies sieht Art. 68 Abs. 2 MWSTG explizit vor, dass die Kosten von Untersuchungshandlungen ohne Rücksicht auf den Ausgang des Verfahrens derjenigen Partei auferlegt werden können, die sie schuldhaft verursacht hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-150/2007 vom 25. Juni 2008, A-1541/2006 vom 25. Mai 2008 E. 2.2). Die Höhe der Kosten des Einspracheverfahrens ist im Übrigen nicht zu beanstanden.

6.

6.1 Nach dem Gesagten ist die Beschwerde – soweit darauf eingetreten wird – im Umfang von Fr. 22'383.25 gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen. Eine Kontrolle der ESTV bleibt vorbehalten und dieser Vorbehalt wird im Dispositiv aufgenommen (E. 4.2).

6.2 Die Kosten des Beschwerdeverfahrens werden auf Fr. 1'250.-- festgelegt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Gemäss Art. 63 Abs. 3 VwVG dürfen einer obsiegenden Partei die Kosten des Beschwerdeverfahrens auferlegt werden, sofern sie diese durch Verletzung von Verfahrenspflichten verursacht hat. Dies ist vorliegend der Fall. Die Beschwerdeführerin hat durch das Nichteinreichen der mehrfach einverlangten Vorsteuerbelege vor der Vorinstanz (auch) das vorliegende Beschwerdeverfahren unnötigerweise und damit schuldhaft verursacht. Ihr sind deshalb trotz des teilweisen Obsiegens die Verfahrenskosten des Beschwerdeverfahrens vollständig aufzuerlegen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-150/2007 vom 25. Juni 2008, A-192/2008 vom 24. April 2008, A-1532/2007 vom 23. November 2007 mit weiteren Hinweisen). Aus dem gleichen Grund ist der Beschwerdeführerin auch keine Parteientschädigung zuzusprechen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird – soweit darauf eingetreten wird – im Umfang von Fr. 22'383.25 gutgeheissen, im Übrigen jedoch abgewiesen.

2.
Eine Kontrolle der ESTV wird vorbehalten.

3.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'250.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'250.-- verrechnet.

4.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Pascal Mollard Jürg Steiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: