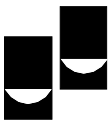
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1410/2006
{T 0/2}

Urteil vom 17. März 2008

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

Parteien

X._____, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1995 bis 1. Quartal 1999).
Eigenverbrauch bei Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit
(Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV).

Sachverhalt:

A.
Die X., Kommanditgesellschaft, wurde mit Handelsregistereintrag vom ... gegründet. Sie bezweckt den Handel mit sowie die Bearbeitung von ... aller Art. Vom 1. Januar 1995 bis 31. März 1999 war sie bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), Hauptabteilung Mehrwertsteuer, im Register der Steuerpflichtigen eingetragen.

B.
Am 30. August 1999 und am 3. September 1999 führte die ESTV bei der X. eine Kontrolle betreffend die Steuerperioden vom 1. Januar 1995 bis 31. März 1999 durch. Aufgrund dieser Kontrolle erliess sie u.a. die Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 171'137 im Betrage von Fr. 16'399.--. Diese Summe ergab sich aus der Besteuerung des Privatanteils an den Fahrzeugkosten von Fr. 450.--, somit von Fr. 33.75, und der Besteuerung des Werts der Aktiven per Löschungsdatum 31. März 1999. Letzterer setzte sich zusammen aus Warenvorräten von Fr. 200'954.-- (Steuer Fr. 15'071.55) sowie Anlagevermögen von Fr. 18'400.-- abzüglich Abschreibung von Fr. 1'150.-- (Steuer Fr. 1'293.75). Mit Schreiben vom 26. Januar 2000 führte der Vertreter der X. aus, der "Messestand", der im Betrag von Fr. 7'300.-- in die Eigenverbrauchssteuer wegen Beendigung der Steuerpflicht einbezogen wurde, sei entsorgt worden und habe per Löschungsdatum gar nicht mehr existiert. Weiter müsse der von der Verwaltung angenommene Wert des Warenlagers per 31. März 1999 geprüft werden, da gravierende Mängel in der Bewertung vermutet werden müssten. Mit Stellungnahme vom 14. März 2000 führte die ESTV u.a. aus, der Eigenverbrauchssteuerberechnung seien richtigerweise die Bilanzwerte zugrunde gelegt worden. Der Messestand sei per 31. Dezember 1998 noch bilanziert gewesen. Sofern die X. dessen Entsorgung in der Zeit vom 1. Januar 1999 bis 31. März 1999 nachweisen können, werde die ESTV eine Gutschrift prüfen.

C.
Mit Entscheid vom 15. August 2000 hielt die ESTV fest, die X. habe für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 1. Quartal 1999 nebst der noch unbezahlten EA Nr. 171'136 Fr. 16'399.-- Mehrwertsteuer nebst 5% Verzugszins seit 1. Juni 1999 zu zahlen. Der Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl Nr. ... vom 6. Juli 2000 des Betreibungsamtes ... werde aufgehoben. Zudem wurden der

Gesellschaft die Verfahrenskosten von Fr. 120.-- auferlegt. Zur Begründung wurde auf die EA Nr. 171'137 verwiesen.

Mit Einsprache vom 14. Dezember 2000 liess die X. beantragen, der angefochtene Entscheid sei vollumfänglich aufzuheben, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Eventuell sei der Entscheid form- und rechtsgültig zuzustellen unter Einräumung der ordentlichen Rechtsmittelfristen. Zur Begründung wurde u.a. ausgeführt, der Entscheid sei unrichtig zugestellt worden, da die X. gemäss Vollmacht vertreten sei und der Entscheid daher dem Vertreter hätte eröffnet werden müssen. Mit Schreiben vom 18. Januar 2001 wurde der Entscheid vom 15. August 2000 dem Vertreter der X. nochmals eröffnet und es wurde darauf aufmerksam gemacht, dass er binnen 30 Tagen seit der nochmaligen Eröffnung durch Einsprache angefochten werden könne. Mit Eingabe vom 13. Februar 2001 erhob der Vertreter der X. gegen den am 19. Januar 2001 (neu) eröffneten Entscheid vom 15. August 2000 Einsprache.

Mit Einspracheentscheid vom 3. Januar 2005 hiess die ESTV die Einsprache teilweise gut, wobei sich die Gutheissung lediglich auf die Auferlegung von Verfahrenskosten bezog (Ziff. 1). Im übrigen hielt sie fest, die X. schulde ihr für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 1. Quartal 1999 Fr. 16'399.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins von 5% seit dem 1. Juni 1999 (Ziff. 2). Die Zahlung in Höhe von Fr. 814.20 vom 24. Januar 2000 werde an die Steuerschuld angerechnet (Ziff. 3). Der Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl Nr. ... vom 6. Juli 2000 des Betreibungsamtes ... werde im Umfang der Steuerschuld abzüglich der geleisteten Zahlung aufgehoben (Ziff. 4).

D.
Mit Eingabe vom 28. Januar 2005 an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) erhob die X. (Beschwerdeführerin) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid. Sie beantragte dabei, Ziff. 2 des Einspracheentscheides sei aufzuheben. In der Begründung machte sie einerseits Verfahrensfehler der ESTV geltend, nämlich Verschleppung des Verfahrens und fehlerhafte Zustellung des Einspracheentscheides. Andererseits machte sie im Wesentlichen geltend, die ESTV gehe bei ihren Forderungen von falschen Tatsachen aus, weil sie schon vor dem Löschungsdatum vom 31. März 1999 keine Verfügungsmacht mehr über das Anlagevermögen gehabt habe.

Mit Vernehmlassung vom 18. April 2005 beantragte die ESTV die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Mit Schreiben vom 14. Februar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass es das hängige Beschwerdeverfahren übernommen hat.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG).

1.2 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen in den Jahren 1995 bis 1999 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch altes Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid prinzipiell in vollem Umfang überprüfen. Gerügt werden kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG), die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) sowie die Unangemessenheit (Art. 49 Bst. c VwVG). Infolge des Grundsatzes der Rechtsanwendung von Amtes wegen ist das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz ver-

pflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Auflage, Bern 1983, S. 212). Demnach ist das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz an die rechtliche Begründung der Begehren nicht gebunden (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen, die von jener der Vorinstanz abweicht (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-1342/2006 vom 3. Mai 2007 E. 1.3). Der Untersuchungsgrundsatz und das Prinzip der Rechtsanwendung von Amtes wegen finden jedoch ihre Grenze darin, dass die Beschwerdeinstanz nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vornimmt oder weitere Rechtsstandpunkte untersucht, für die in den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte bestehen (BGE 119 V 349 E. 1a; 117 V 263 E. 3b; 117 Ib 117 E. 4a; 110 V 53 E. 4a; ANDRÉ GRISEL, Traité de droit administratif, Bd. II, Neuchâtel 1984, S. 927; GYGI, a.a.O., S. 211 ff.). Die Beschwerdeinstanz ist nicht gehalten, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen, für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (vgl. BGE 121 III 274 E. 2b; ANDRÉ MOSER, in: André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 1.8 f.; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-1359/2006 vom 26. Juli 2007 E. 1.3).

2.2 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; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (statt vieler: Urteile des BVGer A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 2 mit Hinweisen; A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4). 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, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.49, E. 3b/bb; Urteile des BVGer A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1; A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4; A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 2, je mit Hinweisen).

3.

3.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV, AS 1994 1464; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 421 f.). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern hat. Die Verwaltung ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (statt vieler: Urteile des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 2; A-838/2007 vom 9. November 2007 E. 2.4.1, je mit Hinweisen).

3.2 Nach Art. 47 MWSTV hat der Steuerpflichtige seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen erlassen (Abs. 1). Der Steuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen während sechs Jahren ordnungsgemäss aufzubewahren. Art. 962 Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) bleibt vorbehalten. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungsfrist bis zum Eintritt dieser Verjährung (Abs. 2).

3.3 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor, oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV gemäss Art. 48 MWSTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Die Ermessensveranlagung wird unabhängig von den Ursachen vorgenommen und hat keinen Strafcharakter, sondern ist lediglich ein Mittel zur Erreichung einer vollständigen und richtigen Veranlagung (UELI MAUSER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 3 zu Art. 60).

3.4 Gemäss Art. 40 MWSTV verjährt die Mehrwertsteuerforderung fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist (Abs. 1). Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen; er ruht unter anderem, solange der Mehrwertsteuerpflichtige in der Schweiz nicht betrieben werden kann (Abs. 2). Nach der Rechtsprechung genügt zur Unterbrechung der Verjährung jede Mitteilung der ESTV an den Mehrwertsteuerpflichtigen, in welcher diese unmissverständlich zum Ausdruck bringt, dass sie einen bestimmten Tatbestand als mehrwertsteuerpflichtig betrachtet. Ein einfacher Brief der ESTV kann genügen. Namentlich die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung gilt als verjährungsunterbrechend. Die MWSTV kennt keine absolute Verjährung; mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen (vgl. Urteile des BVGer A-1427/2007 vom 23. November 2007 E. 2.6; A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E 2.4; Entscheide der SRK vom 31. März 2004, VPB 68.126 E. 3f, vom 17. Januar 2001, VPB 65.84 E. 6a).

3.5 Nach Art. 38 Abs. 2 MWSTV wird bei verspäteter Zahlung ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der Mehrwertsteuerpflichtige gerät ohne vorangehende Mahnung durch die ESTV in Verzug. Die Verzinsungspflicht hängt nicht von einem Verschulden seitens des Steuerpflichtigen ab. Wenn die Zahlung zu spät erfolgt, tritt allein aufgrund dieser Verspätung die vorgesehene Rechtsfolge (Verzugszinspflicht) ein. Die Verzugszinssätze werden gemäss Art. 81 Bst. i MWSTV durch das Eidgenössische Finanzdepartement festgelegt. Der geschuldete Zins beträgt 5% pro Jahr (vgl. Verordnung des EFD über die Verzinsung vom 14. Dezember 1994, AS 1994 3170, welche auch bei verspäteter Entrichtung von aufgrund der MWSTV geschuldeten Mehrwertsteuerbeträgen gilt) (siehe zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.5 mit Hinweisen).

4.

4.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen im Inland erbrachte Lieferungen und Dienstleistungen, der Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland (Art. 4 Bst. a, b, d MWSTV) sowie der Eigenverbrauch (Art. 4 Bst. c MWSTV). Zu den Eigenverbrauchstatbeständen gehört namentlich der Entnahmeeigenverbrauch gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTV, dessen Ziel es ist es, Gegenstände, deren Bezug den Steuerpflichtigen zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, wieder mit der Mehrwertsteuer zu belasten, wenn er sie entgegen seiner ursprünglichen Absicht beim Erwerb nun für einen Zweck verwendet, der den Vorsteuerabzug ausschliesst. Die Bestimmung strebt die Rückgängigmachung des sich im Nachhinein als unzulässig erweisenden Vorsteuerabzugs an, es handelt sich um eine "Vorsteuerkorrekturregel" (IVO GUT, mwst.com, a.a.O., N. 2 zu Art. 9, B; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchssteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 159, vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.125/2003 vom 10. September 2003, E. 3.1; Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 5.1).

4.2 Eigenverbrauch liegt insbesondere vor, wenn eine der Steuer unterliegende Tätigkeit aufgegeben wird und sich zu diesem Zeitpunkt noch Gegenstände in der Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen befinden, die ihn zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV). Die Verfassungsmässigkeit von Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV wurde von der SRK bestätigt (Entscheid der SRK vom 6. Oktober 1999 [SRK 1998-126], E. 4c).

4.3 Die Eigenverbrauchsbesteuerung anlässlich des Endes der Steuerpflicht stellt sicher, dass jene Investitionsgüter, Betriebsmittel, etc., für die der (vormals) steuerpflichtige Unternehmer den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, mehrwertsteuerlich gleich behandelt werden wie jene Güter die ein nicht steuerpflichtiger Unternehmer – immer mit Mehrwertsteuer belastet – bezogen hat (Entscheid der SRK vom 6. Oktober 1999, a.a.O., E. 4c). Die Gegenstände, die bei Wegfall der Steuerpflicht noch im Besitz des Steuerpflichtigen sind, sollen steuerlich erfasst werden, nachdem sie vom Vorsteuerabzug profitierten (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 220). Es handelt sich z.B. um den noch vorhandenen Bestand an noch nicht abgesetzten Gütern (Warenlager) oder Anlagegütern (z.B. Verkaufslokal, Lager) und Betriebsmitteln (z.B. Fahrzeuge,

bewegliche Geschäftseinrichtungen) (Entscheid der SRK vom 25. Oktober 2004, VPB 69.37, E. 4c/aa; IVO GUT, mwst.com, a.a.O., Rz. 16 zu Art. 9, B; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 5.2; A-1556/2006 vom 8. Oktober 2007 E. 2.2).

4.4

4.4.1 Bei neuen beweglichen Gegenständen ist die Eigenverbrauchssteuer auf dem Einkaufspreis zu bemessen (Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 1 MWSTV). Neu ist ein Gegenstand, wenn er im Betrieb des Steuerpflichtigen (noch) nicht für einen steuerbaren oder der Steuer nicht unterliegenden Geschäftszweck verwendet wurde. Hat der Steuerpflichtige einen durch einen früheren Eigentümer gebrauchten Gegenstand erworben, ihn aber im eigenen Betrieb nicht verwendet, ändert dies nichts an der Qualifikation als "neuen" Gegenstand (ALOIS CAMENZIND/ NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1238; IVO GUT, mwst.com, a.a.O., Rz. 2 zu Art. 34 Abs. 1). Bei der Bemessung der Steuer ist auf den damaligen Einkaufspreis ohne Einbezug zwischenzeitlich eingetretener Preissteigerungen oder -senkungen abzustellen. Abschreibungen können nicht berücksichtigt werden (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1239, 1243; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 5.3.1). Dies ist Konsequenz daraus, dass es bei der Eigenverbrauchsbesteuerung darum geht, den seinerzeit geltend gemachten Vorsteuerabzug, welcher sich im nachhinein als nicht (mehr) gerechtfertigt erweist, zu korrigieren (vgl. E. 4.1, 4.3)

4.4.2 Bei in Gebrauch genommenen beweglichen Gegenständen wird die Eigenverbrauchssteuer im Sinne von Art. 8 Abs. 1 MWSTV auf dem Marktwert dieser Gegenstände oder ihrer Bestandteile im Zeitpunkt der Entnahme bemessen (Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 2 MWSTV). Unter dem Marktwert ist der Verkehrswert bzw. Veräusserungswert der Güter zu verstehen (Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 5.3.2 mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 10. Januar 2006, VPB 70.56, E. 3a i.V.m. E. 2d mit Hinweisen). Als Verkehrswert eines Gegenstandes gilt der Erlös, der am Stichtag bei einem Verkauf an einen unabhängigen Dritten hätte erzielt werden können. Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn stellt nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel einen Schätz- oder Vergleichswert dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.5/2002 vom 3. Juli

2002, E. 2.3; BGE 128 I 249 E. 3.2.1; Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 5.3.2 mit Hinweisen).

Gemäss Praxis der ESTV zu Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 2 MWSTV wird der Marktwert primär aufgrund objektiver Kriterien bestimmt (z.B. bei Autos die Schätzpreise gemäss Eurotax Auto-i-Dat), wobei auf den mutmasslichen Verkaufspreis (und nicht auf den Einkaufspreis) abzustellen ist. In den übrigen Fällen ergibt sich der Marktwert aus dem Anschaffungswert (inkl. die wertvermehrenden Aufwendungen) abzüglich die lineare jährliche Abschreibung vom Anschaffungswert. Massgebend sind die Abschreibungssätze gemäss Abschreibungstabelle der direkten Bundessteuer, welche um die Hälfte reduziert werden müssen (Ziff. 3.2.1.1.2 Broschüre Eigenverbrauch). Eine entsprechende (interne) Praxis der ESTV zur Bestimmung des Marktwertes gemäss Art. 83 Abs. 3 MWSTV hat die SRK betreffend einen konkreten Fall als sachgerecht erachtet (Entscheid der SRK vom 14. Dezember 2004 [SRK 2002-042] E. 5b).

Anhaltspunkte für die Bemessung des Marktwertes beim Entnahme-Eigenverbrauch können nach in der Lehre vertretener Ansicht offizielle Bewertungslisten, Angaben aus der Anlagebuchhaltung unter Berücksichtigung angemessener kalkulatorischer Abschreibungen oder Angebote von vergleichbaren Gegenständen geben (CAMENZIND/HONAUER, a.a.O., Rz. 811, Rz. 1194).

5.
Vorab ist auf die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Verfahrensfehler einzugehen.

5.1 Die Beschwerdeführerin wirft der ESTV vor, sie habe das Verfahren verschleppt. Der Einspracheentscheid sei nach vierjähriger Bearbeitung gefällt worden. Er sei bei ihrem Vertreter erst eingetroffen, nachdem die zehnjährige buchhalterische Aufbewahrungspflicht aus dem Jahre 1995 bereits abgelaufen war.

Diese Rüge geht in zweierlei Hinsicht fehl. Zum Einen setzt sich die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde ausschliesslich mit den Positionen betreffend Eigenverbrauchsbesteuerung auseinander, somit mit Geschäftsvorfällen, welche im Jahre 1999 stattfanden. Die ESTV leitete das diesbezügliche Verfahren im August des gleichen Jahres ein. Die Erstverfügung wurde am 15. August 2000 ein erstes Mal eröffnet und am 18. Januar 2001 ein zweites Mal. Es ist offensichtlich, dass

diesbezüglich von einer Verschleppung keine Rede sein kann. Daran ändert nichts, dass anschliessend der Einspracheentscheid erst am 3. Januar 2005 erging. Aufgrund dieser Behandlungsdauer entstanden der Beschwerdeführerin auch keinerlei Nachteile. Dass die Steuerforderungen gegen sie nicht verjährten, ist nicht auf die Bearbeitungsdauer bei der Einspracheerledigung zurückzuführen, sondern Folge der verjährungsunterbrechenden Verfügung vom 15. August 2000 bzw. 18. Januar 2001 (vgl. hierzu oben E. 3.4). Die Beschwerdeführerin übersieht zum Anderen, dass Art. 47 Abs. 2 MWSTV explizit eine Verlängerung der Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt der Verjährung vorsieht (oben E. 3.2). Indem ihr Vertreter bzw. dessen Pflegepersonen Buchhaltungsunterlagen des Jahres 1995 – welche wie erwähnt vorliegend ohnehin nicht relevant sind – entsorgt hatte, wurde dieser Aufbewahrungspflicht nach Art. 47 Abs. 2 MWSTV nicht Genüge getan und aus diesem Umstand kann die Beschwerdeführerin offensichtlich nichts zu ihren Gunsten ableiten.

5.2 Die Beschwerdeführerin rügt im Weiteren, der Einspracheentscheid sei fälschlicherweise ihrem vormaligen Vertreter statt ihr selber zugestellt worden.

Hat eine Partei im Sinne von Art. 11 Abs. 1 und 2 VwVG einen Vertreter bezeichnet, macht die Behörde ihre Mitteilungen solange an diesen Vertreter, als die Partei die Vollmacht nicht widerruft (Art. 11 Abs. 3 VwVG). Dies bedeutet, dass selbst wenn das Vertretungsverhältnis erloschen ist, die Behörde sich weiterhin an den Vertreter zu wenden hat und Zustellungen an diesen wirksam sind, solange ihr die Beendigung der Vertretung nicht angezeigt wird.

Die Beschwerdeführerin hat V. mit Vollmacht vom 21. Januar 2000 zu ihrer Vertretung ermächtigt. Diese Vollmacht wurde der ESTV mit Schreiben vom 26. Januar 2000 zugestellt und ihr somit ausdrücklich kundgegeben. In der Folge durfte die ESTV ihre Mitteilungen an den Vertreter richten, solange die Vollmacht nicht widerrufen wurde (Art. 11 Abs. 3 VwVG). Nachdem die Beschwerdeführerin aus dem angeblichen Widerruf der Vollmacht Folgerungen zu ihren Gunsten ableiten will, ist sie aufgrund der allgemeinen Beweislastregel von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) für diesen Widerruf beweispflichtig. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Widerruf, genauer dessen Mitteilung an die ESTV, wird von ihr nicht belegt und von der ESTV bestritten. Da die

Beschwerdeführerin nicht beweisen kann, dass sie der ESTV einen Widerruf der Vollmacht angezeigt hat, ist die ESTV zu Recht davon ausgegangen, das Vertretungsverhältnis bestehe weiterhin. Die ESTV hat den Einspracheentscheid dementsprechend gestützt auf Art. 11 Abs. 3 VwVG rechtsgültig dem Vertreter eröffnet.

Es erübrigt sich bei dieser Sachlage, auf die von der ESTV aufgeworfene Frage näher einzugehen, ob das Pflegepersonal des damaligen Vertreters die Vollmacht überhaupt hätte widerrufen können. Massgebend ist schliesslich – wie die ESTV zu Recht ausführt –, dass die Beschwerdeführerin den Einspracheentscheid offensichtlich erhielt und fristgerecht dagegen Beschwerde erhob. Selbst wenn die Zustellung fehlerhaft gewesen wäre (was vorliegend nicht der Fall ist), wäre ihr daher daraus kein Nachteil entstanden (vgl. Art. 38 VwVG).

6.

In materieller Hinsicht hat die ESTV bei der Beschwerdeführerin die Eigenverbrauchssteuer bei Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit im Sinne von Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV nacherhoben und zur Bemessung der in Frage stehenden Warenvorräte und des Anlagevermögens die Buchwerte per Ende 1998 herangezogen. Vom Anlagevermögen hat sie zudem für das erste Quartal 1999 Abschreibungen von 25% (jährlich) in Abzug gebracht. Daneben hat die ESTV Privatanteile an den Fahrzeugkosten im Betrag von Fr. 450.-- aufgerechnet.

Zur Aufrechnung der Privatanteile an Fahrzeugkosten nimmt die Beschwerdeführerin mit keinem Wort Stellung. Nachdem sich aus den Akten keine Hinweise ergeben, wonach diese Aufrechnung unrichtig wäre, sieht sich das Gericht nicht veranlasst, darauf weiter einzugehen. Es ist daher festzustellen, dass die fragliche Aufrechnung zu Recht erfolgte.

Betreffend die Eigenverbrauchsbesteuerung nach Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin per 31. März 1999 von der ESTV als nicht mehr steuerpflichtig aus dem Register gelöscht worden ist. Die Rechtmässigkeit der Löschung an sich und namentlich des Zeitpunkts der Löschung auf Ende März 1999 wird von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt. Umstritten ist jedoch, ob überhaupt ein Eigenverbrauch vorlag sowie – implizit – wie gegebenenfalls die Bemessung erfolgen müsste.

6.1 Das erste Tatbestandsmerkmal von Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV, die Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit (s.a. E. 4.2), ist – wie eben ausgeführt – unbestritten. Weitere Voraussetzung bildet, dass sich im Zeitpunkt der Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit noch Gegenstände in der Verfügungsmacht der Beschwerdeführerin befanden, die sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (E. 4.2 f.). Vorliegend ist diesbezüglich – wovon auch beide Parteien ausgehen – der Sachverhalt per 31. März 1999 relevant.

Zum Bestehen der Verfügungsmacht im massgeblichen Zeitpunkt bringt die Beschwerdeführerin einerseits vor, der von der ESTV erwähnte Messestand sei im ersten Quartal 1999 wegen der Aufgabe der Geschäftstätigkeit eigenhändig in den Schlund der Entsorgungsanlage gekippt worden. Zum anderen macht sie geltend, sie habe seit dem 24. Februar 1998 keine Verfügungsmacht mehr über das Anlagevermögen gehabt. Zu diesem Zeitpunkt habe sie das gesamte Warenlager an die Firma S., ..., mit pro Forma Rechnung in Konsignation zum Verkauf exportiert.

6.1.1 Nach den von der Beschwerdeführerin nicht bestrittenen Angaben der ESTV (die Buchhaltungsunterlagen sind nicht aktenkundig) war der Messestand per Ende 1998 noch in der Bilanz der Beschwerdeführerin vorhanden. Diese Tatsache lässt darauf schliessen, dass die Beschwerdeführerin die Verfügungsmacht zu diesem Zeitpunkt noch inne hatte, was von ihr auch nicht in Abrede gestellt wird. Das weitere Schicksal des fraglichen Messestandes, insbesondere die behauptete Entsorgung im ersten Quartal 1999, ist hingegen nicht dokumentiert. Nach der Beweislastregel obliegt es der Beschwerdeführerin, steuermindernde Tatsachen rechtsgenüglich darzulegen (oben E. 2.2). Das heisst bezüglich der behaupteten Vernichtung des Messestandes vor Beendigung der Steuerpflicht, dass sie hierfür den Beweis zu führen hätte. Diesen Nachweis vermag die Beschwerdeführerin nicht zu erbringen, was sie in der Beschwerde (S. 3) im Grunde auch selbst einräumt. Zudem ist zu erwähnen, dass die ESTV der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 14. März 2000 explizit die Gelegenheit eingeräumt hat, die Entsorgung zwischen dem 1. Januar 1999 bis 31. März 1999 nachzuweisen, und ihr gegebenenfalls eine Gutschrift in Aussicht stellte. Trotz dieser Aufforderung hat die Beschwerdeführerin keine entsprechenden Belege beigebracht. Die ESTV durfte und musste daher davon ausgehen, dass sich der fragliche Messestand per Ende

März 1999 noch in der Verfügungsmacht der Beschwerdeführerin befand.

Nicht weiter einzugehen ist deshalb auf die – grundsätzlich überzeugenden – Überlegungen der ESTV, wonach derjenige, welcher Gegenstände in Entsorgungsanlagen vernichtet, dafür üblicherweise einen Beleg erhält und wonach es auch unglaubwürdig erscheine, dass die Beschwerdeführerin einen mit Fr. 7'300.-- bilanzierten Messestand ohne Weiteres entsorgt habe, obwohl sie auch nach der Löschung aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen weiterhin existiert habe.

6.1.2 Die Beschwerdeführerin belegt die behauptete Übertragung von Waren an die S. in ... mit einem Zolldokument datiert vom 25. Februar 1998, welches die Ausfuhr von 1 Paket ... im statistischen Wert von Fr. 265'000.-- dokumentiert. Aufgrund der Akten ergibt sich im Übrigen, dass – auch wenn erst in der Beschwerde erstmals mit diesem Export argumentiert worden ist, worauf auch die ESTV in der Vernehmlassung hinweist – dieses Ausfuhrdokument bereits in einem früheren Verfahrensstadium, am 29. September 1999, der ESTV eingereicht wurde (vgl. act. 9).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, bei dieser Exportlieferung habe es sich um eine Lieferung als Konsignationsware, also im Rahmen eines Kommissionsgeschäftes, gehandelt. Aufgrund der Buchführungsgrundsätze sei das Warenlager demzufolge in der Bilanz per Ende 1998 mit einem Wert von Fr. 200'954.-- aufgeführt worden. Das gesamte Warenlager habe sich bei der S. in ... befunden. Seit dem 28. Februar 1998 habe sie folglich über diese Waren keine Verfügungsmacht mehr gehabt.

Im Zusammenhang mit Kommissionsgeschäften ist Folgendes zu beachten:

Nach Art. 5 Abs. 1 MWSTV liegt eine Lieferung vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z.B. gestützt auf einen Kaufvertrag nach Art. 184 ff. OR oder ein Kommissionsgeschäft nach Art. 425 ff. OR). Die Kommission ist ein Rechtshandlungsauftrag und häufig anzutreffen im Kunst- und Antiquitätenhandel. Namentlich bei der Verkaufskommission bevollmächtigt der Kommittent den Verkaufskommissionär, ihm gehörende Gegenstände zu verkaufen und an Dritte zu liefern. Der Verkaufskommissionär handelt im eigenen Namen, aber auf Rechnung

des Kommittenten. Letzterer verschafft dem Kommissionär die wirtschaftliche Verfügungsmacht, ohne ihm gleichzeitig das Eigentum an den Gegenständen zu übertragen. Sobald der Kommissionär einen Abnehmer (d.h. einen Dritten) gefunden hat, liefert er diesem im eigenen Namen und verschafft ihm die Verfügungsmacht, ohne jedoch selbst das Eigentum an den Gegenständen innezuhaben. Folglich wird vom Kommittenten an den Kommissionär (und ebenfalls von Letzterem an einen Käufer) die Verfügungsmacht im Sinn von Art. 5 Abs. 1 MWSTV übertragen; dass das Eigentum dabei auf den Kommittenten nicht übergeht, ist unerheblich (zum Begriff der Verfügungsmacht nach Art. 5 Abs. 1 MWSTV vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts 2A.51/2005 vom 19. Mai 2006 E. 3; Entscheid der SRK vom 4. Dezember 2003, VPB 68.71 E. 2a). Beim Kommissionsgeschäft liegt mehrwertsteuerrechtlich eine indirekte Stellvertretung nach Art. 10 Abs. 2 MWSTV vor (vgl. Entscheid der SRK vom 4. Dezember 2003, VPB 68.71 E. 2b; Pierre-Marie Glauser, mwst.com, a.a.O., N. 31 zu Art. 11). Entsprechend den Grundsätzen der indirekten Stellvertretung und wie für die Komission im Speziellen von Art. 10 Abs. 3 MWSTV explizit festgehalten, hat man es beim Kommissionsgeschäft immer mit zwei Lieferungen zu tun, und zwar eine vom Kommittenten an den Kommissionär (erste Lieferung) und die andere von diesem an den Dritten (zweite Lieferung). Aufgrund des (grundsätzlich formlos gültigen) Vertrags mit dem Kommittenten ist der Verkaufskommissionär sodann verpflichtet, den Erlös (abzüglich der Kommission) an den Kommittenten abzuführen (vgl. zum Ganzen auch: Merkblatt Nr. 05 "Ort der Lieferung von Gegenständen", S. 23 Ziffer 5.1). Was den Zeitpunkt der Lieferung des Kommittenten an den Verkaufskommissionär anbelangt, so löst erst die Weiterlieferung des Kommissionärs an den Dritten oder dessen Selbsteintritt (d.h. die Übernahme auf eigene Rechnung) die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär (und damit die erste Lieferung) aus. Bei Übergabe des Kommissionsgutes an den Kommissionär geht die Verfügungsmacht noch nicht über und es wird noch keine Lieferung bewirkt (vgl. Ziffer 285 der Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige der ESTV; Sibylle Schilling/Britta Rehfisch, Kommissionsgeschäfte aus der Sicht der schweizerischen MWST bzw. deutschen Umsatzsteuer, Der Schweizer Treuhänder [ST] 2001 S. 643 f. [auch zum Ganzen]). Bei Konstellationen der indirekten Stellvertretung gilt denn auch generell, dass die beiden Leistungen in dem Moment realisiert werden, in dem der Vertreter das Geschäft mit dem Dritten abwickelt, (vgl. Glauser, a.a.O., N. 29 und 31 zu Art. 11; Entscheid der SRK vom 11. Januar 2000, VPB 64.80 E. 6b/aa).

Daraus ergibt sich, dass die sog. Konsignationsware bis zum Zeitpunkt der Weiterlieferung des Kommissionärs an den Dritten mehrwertsteuerrechtlich zum Unternehmensbereich des Kommittenten zu rechnen ist, d.h. in dessen Verfügungsmacht steht. Mit dieser mehrwertsteuerrechtlichen Betrachtung stimmt im Übrigen auch die buchungsmässige Behandlung von Kommissionsgeschäften überein: beim Kommissionär sind die Sachen, welche er bloss in Kommission erhalten hat, nicht bilanzierungsfähig, da ihm kein Nutzungsrecht daran zusteht (vgl. KARL BLUMER, Die kaufmännische Bilanz, 9. Aufl., Zürich 1986, S. 97, WILLY ANDRES/ROLF UHLMANN, Finanzbuchhaltung, 3. Aufl., Zürich 1987, S. 156). Das heisst, die Bilanzierung dieser Waren hat weiterhin durch den Kommittenten zu erfolgen, wobei empfohlen wird, die Kommissionsware buchhalterisch von den gewöhnlichen Waren auszuscheiden (vgl. ANDRES/UHLMANN, a.a.O., S. 155).

Im vorliegenden Fall wird das behauptete Kommissionsgeschäft von der Beschwerdeführerin zwar nicht nachgewiesen. Allerdings besteht vorliegend kein Grund, an dieser Angabe zu zweifeln. Zudem erscheint eine Kommission plausibel aufgrund der Tatsache, dass die fraglichen Waren zwar wie belegt im Februar 1998 ausgeführt worden sind, die Beschwerdeführerin sie aber trotzdem Ende 1998 im Wert von Fr. 200'954.-- noch in der Bilanz eingestellt hat, was im Fall eines Kommissionsgeschäfts wie soeben erläutert den Buchhaltungsgrundsätzen entsprechen würde. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es habe sich um einen Export aufgrund eines Kommissionsgeschäfts gehandelt, führt aber nach dem Gesagten nicht dazu, dass ihre Verfügungsmacht über diese Waren per Ende März 1999 verneint werden müsste. Aufgrund ihrer Ausführungen (Beschwerde S. 4 unten, s.a. sogleich) ist davon auszugehen, dass der Kommissionär (die S.) die Waren bis Ende März 1999 noch nicht an Dritte verkauft und weiterleitet hat. Somit befanden sich aufgrund der dargelegten Grundsätze beim Kommissionsgeschäft die fraglichen Waren im für den Eigenverbrauch massgeblichen Zeitpunkt weiterhin in der Verfügungsmacht der Beschwerdeführerin.

An dieser Folgerung vermag schliesslich das Vorbringen in der Beschwerde nichts zu ändern, wonach sich inzwischen der bereits am 31. März 1999 gehegte Verdacht erhärtet habe, dass die S. die Steine nicht verkaufen, nicht bezahlen und auch nicht mehr zurückgeben konnte, sowie dass die S. in Konkurs ging. Massgeblich ist vorliegend einzig der fehlende Nachweis der Beschwerdeführerin, dass das

Warenlager bereits vor Beendigung der Steuerpflicht bzw. Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit nicht mehr in ihrer Verfügungsmacht gestanden hat (z.B. verloren gewesen sei), was die Eigenverbrauchsbesteuerung hätte verhindern können. Was nach Aufgabe dieser Tätigkeit mit den Waren geschah, ist hingegen für die Besteuerung im Eigenverbrauch nach Art. 8 Abs. 1 Bst. d MWSTV unerheblich (ausführlich: Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 6.1).

6.2 Zu prüfen bleibt lediglich die Bemessung der Steuer. Die ESTV ging bei ihrer Kontrolle nach dem Gesagten zu Recht davon aus, dass der Eigenverbrauch nicht korrekt deklariert worden war. Sie war daher zur eigenen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen befugt bzw. verpflichtet (oben E. 3.1, 3.3; vgl. auch Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 6.2 mit Hinweis). Die ESTV hat die Eigenverbrauchssteuer gestützt auf die Bilanz der Beschwerdeführerin per Ende 1998 berechnet.

6.2.1 Betreffend den Messestand als in Gebrauch genommener beweglicher Gegenstand ist Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 2 MWSTV anwendbar und die ESTV hatte im Rahmen ihrer Schätzung den Marktwert zu eruieren (oben E. 4.4.2).

Vorliegend hat die ESTV zur Bemessung des Eigenverbrauchs den Bilanzwert des Messestands herangezogen (zuzüglich einer Abschreibung von 25% für das erste Quartal 1999). Die ESTV darf bei der Schätzung des Marktwerts zwar nicht schematisch auf den Buchwert der fraglichen Gegenstände abstellen (vgl. Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 6.3.1). Vorliegend war die ESTV zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen befugt und verpflichtet und beim massgeblichen Verkehrs- bzw. Marktwert handelt es sich um einen annäherungsweise zu bestimmenden Schätzwert (oben E. 4.4.2). Es kommt hinzu, dass die Beschwerdeführerin ihrerseits keinerlei Angaben zum Marktwert des Messestandes gemacht hat. Unter diesen Umständen ist das Abstellen der ESTV auf den Bilanzwert nicht zu beanstanden (vgl. Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 6.3.1, 6.3.2). Die Beschwerdeführerin erhebt betreffend Berechnung der Eigenverbrauchssteuer auf dem Messestand ohnehin keine Beanstandungen. Sie macht lediglich im Zusammenhang mit dem Tatbestandsmerkmal der Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Aufgabe der Tätigkeit (oben E. 6.1.1) geltend, sie habe den Messestand entsorgt wegen "Aufgabe der Geschäftstätigkeit, wegen dessen Unverkäuflichkeit

und aus Platzgründen in einem Akt tiefster Depression über die unvergleichlich hohen Verluste aus dem Privatvermögen". Selbst wenn diese Ausführungen sich gegen die Bemessung der Steuer richten würden, wären sie nicht stichhaltig. Die Beschwerdeführerin vermag insgesamt nicht zu belegen, dass der Bilanzwert des Messestandes per 31. Dezember 1998 nicht dessen damaligem Verkehrswert – als annäherungsweise zu bestimmenden Wert (E. 4.4.2) – entsprach. Zwar erwähnt sie die Unverkäuflichkeit des Messestandes. Sie belegt jedoch einerseits nicht, dass sie vergebliche Verkaufsbemühungen unternommen hat, andererseits ist es nicht nachvollziehbar, weshalb ein solcher Stand keinerlei Marktwert mehr haben sollte. Mangels anderer Anhaltspunkte kann somit nicht beanstandet werden, dass die ESTV auf den Buchwerten basierte, wovon sie noch pro rata Abschreibungen vornahm.

6.2.2 Es kann sodann nicht daran gezweifelt werden, dass die Warenvorräte als "neue" Gegenstände im Sinne von Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 1 MWSTV zu qualifizieren sind (zum Begriff: oben E. 4.4.1). Dass die Beschwerdeführerin diese zum Verkauf bestimmten Handelswaren in ihrem eigenen Betrieb im Sinne von Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 2 MWSTV selbst in Gebrauch genommen hat, ist nicht anzunehmen und sie macht solches auch nicht geltend. Demzufolge sind die Warenvorräte als neue bewegliche Gegenstände anzusehen und daher nach Art. 26 Abs. 3 Bst. a Ziff. 1 MWSTV zum Einkaufspreis zu bewerten. Zwischenzeitlich eingetretene Preissteigerungen oder -senkungen dürfen nicht berücksichtigt werden (oben E. 4.4.1).

Die ESTV hat auch betreffend die Eigenverbrauchssteuer auf den Warenvorräten auf den Bilanzwert per 31. Dezember 1998 (von Fr. 200'954.--) abgestellt. In der Beschwerde wird die Bemessung der Eigenverbrauchssteuer an sich nicht bemängelt. Ebenfalls ist das – lediglich in der Einsprache enthaltene – Vorbringen, wonach das Warenlager wertberichtigt werden müsse, aufgrund der Massgeblichkeit des Einstandspreises ohne Preisveränderungen von vornherein nicht zu hören. Nicht weiter einzugehen ist auch auf den Umstand, dass im bereits erwähnten Ausfuhrdokument – welches sich gemäss Vorbringen der Beschwerdeführerin auf das vorliegend relevante Warenlager beziehen soll – der statistische Wert der ausgeführten ... sich immerhin auf Fr. 265'000.-- belief. Bei diesem statistischen Wert handelt es sich entweder um den (im Fall eines Verkaufs) fakturierten Preis oder mangels solchem um den Preis, der einem Dritten in Rechnung

gestellt würde (sowie gewisse Zuschläge/Abzüge, vgl. Art. 9 Abs. 1–3 der Verordnung vom 5. Dezember 1988 über die Statistik des Aussenhandels, SR 632.14), welche vorliegend gerade nicht massgeblich sind. Weiter ist aus den Akten nicht ersichtlich, ob die Beschwerdeführerin auf den Warenvorräten je Abschreibungen vorgenommen hat und damit die ESTV – aufgrund des Abstellens auf den Bilanzwert per Ende 1998 – auch die von der Beschwerdeführerin bis Ende 1998 verbuchten Abschreibungen auf diesen Posten akzeptiert hätte, was bei neuen beweglichen Gegenständen, wo der damalige Einkaufspreis massgeblich ist, gerade nicht in Betracht kommt (vgl. soeben und E. 4.4.1). Soweit die Beschwerdeführerin Abschreibungen vorgenommen haben sollte, würde sich das Abstellen der ESTV auf den Bilanzwert anstatt auf den höheren Einkaufspreis (was an sich korrekt gewesen wäre) vorliegend zu Gunsten der Beschwerdeführerin auswirken und auf eine reformatio in peius könnte unter den gegebenen Umständen verzichtet werden (zur reformatio in peius vgl. Urteil des BVGer A-1348/2006 vom 30. Mai 2007 E. 6.4). Deswegen und da ohnehin keine Anhaltspunkten für allfällige Abschreibungen bestehen, ist auf diese Frage nicht weiter einzugehen.

Die Steuerbemessung durch die ESTV ist folglich auch bezüglich des Warenlagers zu bestätigen.

7.

Im Übrigen bestreitet die Beschwerdeführerin den angefochtenen Einspracheentscheid nicht, insbesondere auch nicht die Steuerberechnung (soweit sie nicht vorstehend behandelt wurde), sowie was die Verzugszinsberechnung (hierzu E. 3.5) und die Aufhebung des Rechtsvorschlages betrifft. Auf diese Punkte ist daher nicht weiter einzugehen (vgl. E. 2.1).

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Beschwerde somit vollumfänglich abzuweisen ist. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG sämtliche Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht zu tragen. Diese werden nach Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 1'500.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in derselben Höhe verrechnet. Der Beschwerdeführerin als Unterliegender steht keine Parteientschä-

digung zu (Art. 7 Abs.1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- verrechnet.

3.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Thomas Stadelmann	Sonja Bossart

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: