Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1643/2006
{T 0/2}

Urteil vom 19. August 2008

Besetzung

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

Parteien

A._____GmbH,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST (3. Quartal 2004); Vorsteuerabzug,
Meldeverfahren

Sachverhalt:

A.
Die A._____GmbH wurde am 9. Juni 2004 gegründet mit dem Zweck des Betriebs von Restaurants, Bars, Pizzerien und Imbissständen sowie des Handels, Imports und Exports von und mit Waren aller Art. Aufgrund ihrer Tätigkeit ist sie seit dem 1. Juli 2004 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Am 16. Februar 2005 reichte die Steuerpflichtige die Abrechnung für das 3. Quartal 2004 ein. Sie deklarierte darin Steuern auf dem Umsatz von Fr. 4'219.08 und Vorsteuern von Fr. 10'013.26, resultierend somit ein Steuerguthaben von Fr. 5'794.18.

B.
Am 24. Februar 2005 forderte die ESTV die Steuerpflichtige auf, detaillierte Vorsteuerjournale für die Zeit vom 1. Juli 2004 bis 30. September 2004 einzureichen. Da die Steuerpflichtige statt Vorsteuerjournale Lohnabrechnungen zustellte, erklärte die ESTV mit Schreiben vom 10. März 2005, was unter einem Vorsteuerjournal zu verstehen sei und forderte die Steuerpflichtige nochmals auf, die entsprechenden Unterlagen einzureichen. In der Folge stellte die Steuerpflichtige die gewünschten Journale zu. Mit Fax vom 21. März 2005 verlangte die ESTV zudem die Einreichung verschiedener Rechnungen. Die Steuerpflichtige sandte daraufhin mehrere Fakturen ein und sicherte telefonisch zu, die verlangten Belege für den Kauf des Inventars und die Miete noch nachzureichen. Mit Schreiben vom 2. Mai 2005 ermahnte die ESTV die Steuerpflichtige, diese Unterlagen einzureichen. Am 25. Mai 2005 wiederholte die ESTV diese Aufforderung mit der Androhung, die betreffenden Vorsteuerabzüge nicht zuzulassen. Für die Nachreichung der Unterlagen gewährte sie eine zusätzliche Frist von 20 Tagen. Die Steuerpflichtige liess diese Frist jedoch unbenutzt verstreichen.

C.
Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 564'476 vom 11. Juli 2005 belastete die ESTV Vorsteuern in der Höhe von Fr. 8'204.-- zurück. Am 30. November 2005 erliess sie einen Entscheid im Sinne von Art. 63 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20), in dem sie ihre Nachforderung von Fr. 8'204.-- zuzüglich Verzugszins zu 5% bestätigte. Gegen diesen

Entscheid erhob die Steuerpflichtige am 28. Dezember 2005 Einsprache. Sie machte im Wesentlichen geltend, sie habe vom vorherigen (steuerpflichtigen) Betreiber des Restaurants die gesamten Betriebsmittel übernommen. Im Weiteren bezahle sie die Mietzinse, obwohl der Mietvertrag aus haftungsrechtlichen Gründen nicht von ihr, sondern privat (von B._____) abgeschlossen worden sei. Sie beantragte deshalb sinngemäss die Zulassung der betreffenden Vorsteuerabzüge. Am 18. Mai 2006 verlangte die ESTV von der Vermieterin des Restaurants, der Pensionskasse (...), im Rahmen eines Auskunftsbegehrens nach Art. 61 MWSTG den Mietvertrag der Restauranträumlichkeiten ein. Diesem Begehren kam die Vermieterin am 24. Mai 2006 nach.

D.
Mit ihrem Einspracheentscheid vom 18. August 2006 hiess die ESTV die Einsprache im Umfang von Fr. 122.89 gut, wies diese im Übrigen jedoch ab. Sie erkannte, die Einsprecherin schulde ihr für das 3. Quartal 2004 noch Fr. 8'081.11 Mehrwertsteuer zuzüglich 5% Verzugszins. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, vorliegend sei ein Anwendungsfall von Art. 47 Abs. 3 MWSTG gegeben, da die Einsprecherin das gesamte Betriebsmaterial übernommen habe. Die Übertragung hätte daher im Meldeverfahren durchgeführt werden müssen, was jedoch nicht geschehen sei. Im Weiteren habe die Beschwerdeführerin auch keinen Rechnungsbeleg vorgelegt, der aufzeige, dass sie auf dem Kaufpreis des Inventars überhaupt Mehrwertsteuer bezahlt habe. Die Einsprecherin habe beim Inventarkauf den Vorsteuerabzug somit zu Unrecht vorgenommen.

Auch der Vorsteuerabzug auf dem Mietzins sei nicht zuzulassen, da aus der eingereichten Mietzinsrechnung ersichtlich sei, dass die Vermieterin dem Mieter, B._____, die Miete sowie die Nebenkosten ohne Mehrwertsteuer fakturiert habe. Im Übrigen berechtige auch die Rechnung der D._____AG vom 8. Juli 2004 nicht zum Vorsteuerabzug, da auf der eingereichten Kopie die Empfängeradresse nicht ersichtlich bzw. abgedeckt sei. Im Weiteren habe die Einsprecherin bei einem Beleg der E._____ statt des ausgewiesenen MWST-Betrags von Fr. 4.75, Fr. 13.56 abgezogen, weshalb sie die Differenz nachbelastet habe. Hinsichtlich der Rechnung der F._____ vom 13. August 2004 könne hingegen der Vorsteuerabzug von Fr. 122.89 zugelassen werden, da die Lieferantin,

obwohl ihre MWST-Nummer nicht ersichtlich sei, eindeutig als Mehrwertsteuerpflichtige identifiziert werden könne.

E.
Die A._____GmbH (Beschwerdeführerin) führte am 19. September 2006 gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 18. August 2006 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK). Sie legte insbesondere dar, dass sie vom vorherigen steuerpflichtigen Betreiber des Restaurants das gesamte Betriebsmaterial übernommen habe und die Übertragung nicht im Meldeverfahren erfolgt sei, demnach sei sie zum Vorsteuerabzug berechtigt. Im Weiteren bezahle sie die Mietzinse der Räumlichkeiten, obwohl der Mietvertrag aus haftungsrechtlichen Gründen auf B._____ privat laute.

F.
Mit Verfügung vom 25. September 2006 forderte die SRK die Beschwerdeführerin auf, ihre Beschwerde dahingehend zu verbessern, dass sie näher ausführe, wieso – ihrer Ansicht nach – die Voraussetzungen für die Anwendung des Meldeverfahrens nicht gegeben seien und weshalb die ESTV zu Unrecht davon ausgegangen sei, auf den Mieten könne kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Am 2. Oktober 2006 teilte die Beschwerdeführerin sinngemäss mit, da das Meldeverfahren nicht zur Anwendung gekommen sei, habe der Verkäufer Steuern entrichtet und sie könne folglich als Käuferin Vorsteuern geltend machen. Des Weiteren bitte sie um unentgeltliche Rechtspflege. Mit Schreiben vom 3. Oktober 2006 antwortete die SRK, nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung könnten grundsätzlich nur natürliche Personen die unentgeltliche Rechtspflege beanspruchen. Der Beschwerdeführerin als juristische Person könne diese daher nicht gewährt werden. Sollte sie hingegen gleichwohl an ihrem Gesuch um unentgeltliche Prozessführung bzw. um Erlass des Kostenvorschusses festhalten, stehe es ihr frei, einen anfechtbaren Zwischenentscheid zu verlangen. In der Folge leistete die Beschwerdeführerin am 9. Oktober 2006 den auf Fr. 1'000.-- festgesetzten Kostenvorschuss.

G.
In ihrer Vernehmlassung vom 10. November 2006 schloss die ESTV auf teilweise Gutheissung der Beschwerde im Umfang der von der Beschwerdeführerin auf der Miete für die Restauranträumlichkeiten geltend gemachten Vorsteuern, im Übrigen jedoch auf deren

Abweisung unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Die ESTV legte insbesondere dar, aus den erstmals im Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen gehe hervor, dass die Pensionskasse (...) B._____ die Miete tatsächlich inkl. MWST berechnet habe und die noch nicht bezahlte MWST auch nachträglich in Rechnung gestellt habe. Zudem lasse sich B._____ als Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelunterschrift der Beschwerdeführerin zuordnen. Die ESTV sei deshalb bereit, den betreffenden Vorsteuerabzug im Umfang von Fr. 953.52 zuzulassen. Hinsichtlich der Übernahme der Betriebsmittel sei der Vorsteuerabzug jedoch zu verweigern, da das Meldeverfahren zwingend anzuwenden sei, wenn die Voraussetzungen von Art. 47 Abs. 3 MWSTG – wie vorliegend – erfüllt seien. Im Weiteren habe die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen, dass sie auf dem Kaufpreis MWST entrichtet habe und der Leistungserbringer die betreffende Steuer abgeliefert habe.

H.

Am 14. Februar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen. Mit unaufgeforderter Eingabe vom 25. Februar 2007 wiederholte die Beschwerdeführerin ihren Standpunkt, dass sie zum Vorsteuerabzug auf dem Kauf der Betriebsmittel berechtigt sei, da nicht das Meldeverfahren angewandt worden sei und der Verkäufer die Steuer abgeliefert habe. Die ESTV verzichtete am 16. März 2007 auf eine Stellungnahme, da keine neuen Tatsachen vorgebracht worden seien. Mit Verfügung vom 6. Mai 2008 forderte das Bundesverwaltungsgericht die Parteien schliesslich auf, sich über allfällige Auswirkungen in Bezug auf Art. 15a und 45a der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV; SR 641.207) auf das vorliegende Verfahren zu äussern. Die ESTV teilte darauf mit Schreiben vom 23. Mai 2008 mit, dass sie das neue Verordnungsrecht bereits in ihrem Einspracheentscheid vom 18. August 2006 und in ihrer Vernehmlassung vom 10. November 2006 berücksichtigt habe.

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 Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es übernimmt die Beurteilung der Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel und wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfange überprüfen. Die Beschwerdeführerin 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 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. MWSTG; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). 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 (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern hat. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle des Steuer-

pflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum neuen Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2.Aufl., Bern 2003, Rz. 1680 ff.). Der Steuerpflichtige 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.1, A-1406/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.1, A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.2, A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.2, A-1398/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen).

2.2

2.2.1 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.

2.2.2 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).

2.2.3 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 zulässiger-

weise 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).

2.2.4

2.2.4.1 Am 1. Juli 2006 ist Art. 45a MWSTGV in Kraft getreten. Diese Bestimmung 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 der mit Art. 45a MWSTGV in Kraft getretene 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).

2.2.4.2 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).

2.3

2.3.1 Bei der entgeltlichen oder der unentgeltlichen Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens von einer steuerpflichtigen Person auf eine andere im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation oder einer Umstrukturierung (wie z. B. eines Unternehmenszusammenschlusses) hat die steuerpflichtige Person gemäss Art. 47 Abs. 3 MWSTG ihre Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Lieferung und Dienstleistung zu erfüllen (so genanntes Meldeverfahren). Hier erfüllt der Leistungserbringer (der Übertragende) die Steuerpflicht demnach mit der Meldung des steuerbaren Umsatzes. Damit entfällt für ihn die Pflicht zur Entrichtung der Steuer. Entsprechend steht dem Leistungsempfänger (dem Übernehmenden) kein Vorsteuerabzugsrecht zu (Entscheide der SRK vom 8. Juli 2004 [SRK 2002-089] E. 4a, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.499/2004 vom 1. November 2005 E. 3.3 und 5.3, vom 15. Januar 2004 [SRK 2001-132] E. 3a/aa, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.102/2004 vom 11. April 2005 E. 5.1, vom 12. August 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.18 E. 2a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1415/2006 vom 14. Juli 2008 E. 3.4; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1602; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne

2000, S. 253 ff.). Entsprechend darf auch keine MWST fakuriert werden (Urteil des Bundesgerichtes 2A.102/2004 vom 11. April 2005 E. 5.1). Das Meldeverfahren bezweckt die Vereinfachung in der Abwicklung von Unternehmensreorganisationen (JEAN-DANIEL ROUVINEZ, in mwst.com, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 47 Abs. 3, Rz. 2; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1602).

2.3.2 Ein Gesamtvermögen umfasst alle Aktiven des Unternehmens eines Steuerpflichtigen. Beim Teilvermögen wird nur ein Teil aller Vermögenswerte auf den Übernehmenden übertragen. Ein Teilvermögen liegt nach der Praxis der ESTV jedoch nur vor, wenn es aus einer Mehrzahl von Gegenständen und/oder Dienstleistungen besteht, die aus der Sicht des Übertragenden eine organische Einheit bilden. Ob eine solche gegeben ist, prüft die ESTV von Fall zu Fall, wobei regelmässig vom Vorliegen einer organischen Einheit ausgegangen wird bei (a) der Gesamtheit der jeweils gleichen oder gleichartigen Gegenstände und/oder Dienstleistungen eines Unternehmens oder (b) der Gesamtheit von verschiedenen Gegenständen und/oder Dienstleistungen, mit denen eine einheitliche Tätigkeit ausgeübt werden kann (Merkblatt [MB] Nr. 11 vom 1. Januar 2001 «Übertragung mit Meldeverfahren» und ebenso überarbeitete MB Nr. 11 vom 1. Juli 2004 sowie vom 1. Januar 2008, je Ziff. 2.4.2-2.4.5; Entscheide der SRK vom 8. Juli 2004 [SRK 2002-089] E. 4b, vom 12. August 2003, veröffentlicht in VPB 68.18 E. 2b).

2.3.3 Laut Verwaltungspraxis ist das Meldeverfahren nicht fakultativ. Sind die Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren erfüllt, so ist dieses vielmehr zwingend anzuwenden (MB Nr. 11 der ESTV vom 1. Januar 2001 und ebenso überarbeitete MB Nr. 11 vom 1. Juli 2004 sowie vom 1. Januar 2008, je Ziff. 1.4). Diese Praxis wurde durch die Rechtsprechung mehrfach bestätigt. Art. 47 Abs. 3 MWSTG schreibe unmissverständlich vor, dass die Steuerpflicht mittels Meldeverfahren zu erfüllen sei, falls die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind. Der zwingend formulierte Wortlaut der Bestimmung ermögliche kein Wahlrecht auf Anwendung des Meldeverfahrens. Im Weiteren sei es mit der verfassungsmässig gebotenen Rechtsgleichheit nicht zu vereinbaren, dass der Übertragende (bzw. der Übernehmende) mit einem Verzicht auf das Meldeverfahren sich (bzw. den Übernehmenden) steuerlich bevorteile gegenüber anderen Steuerpflichtigen in der vergleichbaren Situation, welche ihre Steuerpflicht vorschriftsgemäss mit dem Meldeverfahren erfüllten, was einen

entsprechenden Vorsteuerabzug ausschliesse (Entscheide der SRK vom 15. Januar 2004 [SRK 2001-132] E. 3a/cc, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.102/2004 vom 11. April 2005 E. 5.1 und 5.2, vom 8. Juli 2004 [SRK 2002-089] E. 4c, vom 12. August 2003, veröffentlicht in VPB 68.18 E. 2c). Das Bundesverwaltungsgericht schliesst sich dieser Rechtsprechung an, dass bei gegebenen Voraussetzungen von Art. 47 Abs. 3 MWSTG das Meldeverfahren zwingend zur Anwendung kommt. Ist im Rahmen einer Vermögensübertragung das Meldeverfahren zu Unrecht dennoch nicht angewandt worden und erfolgte ein MWST-Ausweis auf den Übertragungsbelegen, so ist der Übernehmende trotz Vorliegen eines nach Art. 37 Abs. 1 MWSTG genügenden Beleges folglich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Ein allfällig geltend gemachter Vorsteuerabzug belastet die ESTV deshalb zurück (Urteil des Bundesgerichts 2A.102/2004 vom 11. April 2005 E. 5.2, Entscheid der SRK vom 15. Januar 2004 [SRK 2001-132] E. 3c). Wurde indessen die Steuer vom Übertragenden nachweislich an die ESTV abgeliefert, kann diese gemäss der mit MB Nr. 11 vom 1. Juli 2004 in Ziff. 3.2.6 neu eingeführten Praxis aus verwaltungsökonomischen Gründen von nachträglichen Korrekturmassnahmen, d.h. auf die Rückbelastung des Vorsteuerabzuges, absehen (vgl. auch MB Nr. 11 vom ESTV vom 1. Januar 2008, Ziff. 3.2.6).

2.4 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. 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 steuer-

mindernde Tatsache stellt etwa jene dar, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (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).

3.
Im vorliegenden Fall macht die Beschwerdeführerin Vorsteuern auf dem Kauf des Inventars (E. 3.1) und dem Mietzins (E. 3.2) des von ihr übernommenen Restaurants (...) geltend. Keine Einwände bringt sie hingegen bezüglich des von der ESTV verweigerten Vorsteuerabzuges auf der Rechnung der D._____ AG vom 8. Juli 2004 und der Korrektur des Vorsteuerabzuges beim Beleg der E._____ vor, weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

3.1 Die Beschwerdeführerin übernahm unbestrittenermassen das gesamte Inventar (Einrichtung, Maschinen, Geräte) des früheren Restaurantbetreibers zu einem Preis von Fr. 100'000.-- (vgl. Kaufvertrag vom 24. Mai 2004). Ebenso unbestritten ist, dass der Verkäufer im Zeitpunkt der Inventarübernahme steuerpflichtig war. Der steuerpflichtige Verkäufer veräusserte somit das Restaurantinventar, d.h. eine Gesamtheit von Gegenständen, mit denen eine einheitliche Tätigkeit ausgeführt werden kann. Damit liegt zumindest ein Teilvermögen vor. Für den Fall, dass der Veräusserer alle Aktiven seines Unternehmens übertragen hat, wäre von einem Gesamtvermögen auszugehen (vgl. E. 2.3.2). Die Frage, ob ein Teil- oder Gesamtvermögen übertragen worden ist, kann jedoch offen bleiben, da vorliegend beides zum selben Ergebnis führt. Zudem übernahm die Beschwerdeführerin das Inventar im Rahmen ihrer Gründung und die Übertragung war steuerbar. Damit sind die Voraussetzungen von Art. 47 Abs. 3 MWSTG erfüllt und es hätte zwingend das Meldeverfahren angewandt werden müssen (E. 2.3.3). Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Vorsteuerabzug ist somit grundsätzlich bereits deshalb zu verweigern.

Im Weiteren kann auch die neuere Verwaltungspraxis gemäss

Merkblatt Nr. 11 vom 1. Juli 2004, Ziff. 3.2.6, wonach die ESTV aus verwaltungsökonomischen Gründen von nachträglichen Korrekturmassnahmen absehen kann, wenn ein Beleg nach Art. 37 Abs. 1 MWSTG vorliegt und die Steuer nachweislich vom Übertragenden abgeliefert worden ist (E. 2.3.3 in fine), nicht zur Anwendung kommen. Die Beschwerdeführerin konnte keine Rechnung beibringen, die die Bedingungen von Art. 37 Abs. 1 MWSTG erfüllt. Weder der Kaufvertrag vom 24. Mai 2004 noch die beiden Quittungen über den bezahlten Kaufpreis von je Fr. 50'000.-- vom 24. Mai 2004 bzw. vom 30. Juni 2004 enthalten einen Hinweis auf die MWST. Der fehlende Ausweis der Steuer (vgl. Art. 37 Abs. 1 Bst. f MWSTG) stellt dabei ein materieller Mangel dar, der nicht durch Art. 45a MWSTGV geheilt werden kann (E. 2.2.4.2). Da die beweisbelastete Beschwerdeführerin somit über keinen mehrwertsteuerkonformen Vorsteuerbeleg verfügt, kann der entsprechende Vorsteuerabzug von Vornherein nicht zugelassen werden. Bei diesem Resultat erübrigt es sich, diese neuere Praxisbestimmung auf ihre Rechmässigkeit zu überprüfen. Offen bleiben kann demnach ebenfalls, ob sie auf die vorliegende Übertragung vom 24. Mai 2004 (Datum Kaufvertrag) rückwirkend anwendbar wäre und ob vorliegend der Übertragende MWST auf dem Kaufpreis entrichtet hat. Im Übrigen kann die Beschwerdeführerin aus ihrem Einwand, dass in einem ähnlich gelagerten Fall (bei dem die Übertragung auch nicht im Meldeverfahren erfolgte) der Veräusserer nachträglich Mehrwertsteuer entrichten musste, bereits deshalb nichts zu ihren Gunsten ableiten, da es vorliegend nicht um die Steuerbarkeit einer Leistung bzw. die Erfüllung der Steuerpflicht geht, sondern um die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges. In diesem Punkt ist die Beschwerde somit abzuweisen.

3.2 Der Mietvertrag und die Mietzinsrechnungen für das Restaurant lauten unbestrittenermassen nicht auf die Beschwerdeführerin, sondern auf B._____. Es handelte sich dabei um ihren geschäftsführenden Gesellschafter mit Einzelunterschrift. Obwohl der Mietvertrag und die entsprechenden Mietzinsrechnungen nicht die Beschwerdeführerin als Leistungsempfängerin ausweisen (vgl. Art. 37 Abs. 1 Bst. b MWSTG), können sie ihr deshalb dennoch eindeutig zugeordnet werden. Gemäss Art. 15a MWSTGV wäre demnach die mangelhafte Nennung der Leistungsempfängerin für den Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht hinderlich (E. 2.2.4.1). Das von der Beschwerdeführerin vor der Vorinstanz eingereichte Rechnungsmuster für die Miete des Monats Juli 2004 (Fr. 4'200.-- „Netto-Mietzins“ und

Fr. 300.-- Nebenkosten) mit dem entsprechenden Einzahlungsschein wies jedoch weder die MWST aus noch war diese rechnerisch enthalten (vgl. vom Vorgänger übernommener Nachtrag Nr. 4 zum Mietvertrag vom 4. Juli 2000, der den Mietzins wie folgt festlegt: netto Fr. 4'200.-- zuzüglich MWST von Fr. 319.20 sowie Nebenkosten von Fr. 300.-- zuzüglich MWST von Fr. 22.80). Dies stellt einen materiellen Mangel dar, der nicht durch Art. 45a MWSTGV geheilt werden kann. Die ESTV verweigerte deshalb mangels nachgewiesener Mehrwertsteuerbelastung zu Recht den entsprechenden Vorsteuerabzug.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren hat die Beschwerdeführerin nun eine Rechnung der Pensionskasse (...) (Vermieterin) vom November 2004 eingereicht, die aufzeigt, dass sie B._____ die MWST für Juli bis November 2004 versehentlich nicht fakturiert hatte und diese rückwirkend in Rechnung stellte, wobei die betreffende Faktura die Voraussetzungen von Art. 37 Abs. 1 MWSTG erfüllt. Im Weiteren reichte die Beschwerdeführerin einen Beleg über eine Mietzinserhöhung vom 2. November 2004 nach, der ebenfalls aufzeigt, dass auf der Miete MWST erhoben wurde. Gemäss dem Antrag der ESTV kann der Vorsteuerabzug auf dem Mietzins demnach gewährt werden. Die betreffende von der ESTV vorgenommene Rückbelastung der Vorsteuer in der Höhe von Fr. 953.52 (EA Nr. 564'476, Position 1) erfolgte deshalb zu Unrecht. In dieser Höhe ist die Beschwerde somit gutzuheissen.

4.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Umfang von Fr. 953.52 gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen. Die Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren werden auf Fr. 1'000.-- 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 die Beweismittel, die zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde führten, erst im Beschwerdeverfahren eingereicht, obwohl sie im Verfahren vor der Vorinstanz mehrmals aufgefordert wurde, entsprechende Vorsteuerbelege einzureichen. Insoweit hat sie durch das Nichteinreichen dieser Unterlagen an die Vorinstanz 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). Eine Parteientschädigung ist aus denselben Gründen und weil die Beschwerdeführerin ohnehin nicht vertreten ist, nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, vgl. auch Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Umfange von Fr. 953.50 gutgeheissen, im Übrigen jedoch abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen

4.
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: