Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1454/2006
{T 0/2}

Urteil vom 26. September 2007

Mitwirkung: Richter Michael Beusch (Vorsitz); Markus Metz; Richterin Salome Zimmermann; Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

X._____ AG, ...,
Beschwerdeführerin, vertreten durch ...,

gegen

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

betreffend
Mehrwertsteuer (MWSTV; 1. Quartal 1996 bis 4. Quartal 2000; Buchführungspflicht, Ermessenseinschätzung, Vorsteuerabzug)

Sachverhalt:

A. Die X._____ AG betreibt in ... ein Reinigungsinstitut, aufgrund dessen sie gestützt auf Art. 17 und 21 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) seit dem 1. Januar 1995 im Register der Steuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen ist. Von 1995 bis 1998 rechnete sie mit Saldosteuersatz ab, in den Jahren 1999 und 2000 hingegen effektiv. Im Rahmen einer Kontrolle in den Räumlichkeiten der X._____ AG Anfang Mai 2001 hielt die ESTV dafür, dass die Geschäftsbücher den gesetzlichen Anforderungen nicht genügten. Ausserdem würde der Bruttogewinn massiv unter ihren Erfahrungswerten liegen. Deshalb nahm die ESTV eine kalkulatorische Umsatzermittlung auf Basis der produktiven Löhne vor. Nach Vornahme von Korrekturen beim Vorsteuerabzug für die Jahre 1999 und 2000 sowie weiteren kleineren Berichtigungen machte die ESTV mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom ... eine Steuernachforderung von (abgerundet) Fr. 43'775.-- zuzüglich Verzugszins ab 30. April 1999 (mittlerer Verfall) geltend.

B. Mit Schreiben vom 7. Mai 2001 erklärte sich die X._____ AG mit der EA Nr. ... nicht einverstanden und verlangte einen einsprachefähigen Entscheid. In der Folge stornierte die ESTV die erwähnte EA mit der Gutschriftsanzeige (GS) Nr. ... vom ... vollumfänglich, da sich in der kalkulatorischen Umsatzberechnung ein Fehler eingeschlichen habe. Gleichentags machte die ESTV mit der EA Nr. ... eine korrigierte Steuernachforderung von Fr. 42'494.-- (zuzüglich Verzugszins ab 30. April 1999 [mittlerer Verfall]) geltend. Am 5. September 2001 erliess die ESTV einen entsprechenden formellen Entscheid.

C. Gegen diesen Entscheid erhob die Vertreterin der X._____ AG (mit undatierter Eingabe) frist- und formgerecht Einsprache und beantragte die vollumfängliche Aufhebung des förmlichen Entscheids (inkl. EA) bzw. eine Anpassung der EA im Sinne ihrer Ausführungen resp. die Feststellung, dass aufgrund korrekt geführter Buchhaltung keine weiteren Mehrwertsteuerbeträge als die bereits bezahlten mehr geschuldet seien. Mit Einspracheentscheid vom 19. April 2005 stellte die ESTV die Teilrechtskraft ihres Entscheids vom 5. September 2001 im Betrag von Fr. 415.65 zuzüglich Verzugszins fest. Darüberhinaus wurde die Einsprache durch die ESTV im Umfang von Fr. 23'338.50 teilweise gutgeheissen und die Mehrwertsteuerforderung im Übrigen, d.h. für den Betrag von Fr. 18'739.85 zuzüglich Verzugszins ab 30. April 1999, erneut geltend gemacht.

D. Mit Eingabe vom 11. Mai 2005 liess die X._____ AG (Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid vom 19. April 2005 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) erheben mit dem sinngemässen Antrag, diesen im Umfang der festgestellten Restzahlungspflicht (samt dazugehöriger EA) aufzuheben bzw. die EA im Sinne ihrer Ausführungen anzupassen resp. festzustellen, "dass die Buchhaltung korrekt und fehlerlos erstellt ist und daher für die betreffende Periode keine

weiteren Mehrwertsteuerbeträge als die bereits bezahlten geschuldet sind"; ferner sei der Vorsteuerabzug in Höhe von Fr. 1'658.-- zu gewähren und gutzuschreiben; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

Zur Begründung führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, die ganze Buchhaltung (samt Kassabuch) sei mit keinem einzigen Makel behaftet und daher tadellos geführt worden; jede einzelne Bewegung sei belegt und im vorliegenden Fall seien es so wenige Kassabelege gewesen, dass das Kassabuch nur einmal im Monat oder einmal alle zwei bzw. alle sechs Monate hätte geführt werden können. Im Weiteren machte die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend, es handle sich bei ihr nicht um einen bargeldintensiven Betrieb wie beispielsweise ein Coiffeurgeschäft. Vielmehr seien die Erträge via Banküberweisungen eingegangen. Zur vorgenommenen Ermessenseinschätzung und insbesondere zum kalkulierten Lohnaufwand bzw. Umsatz sei grundlegend festzuhalten, dass weder der Lohnaufwand (der Beschwerdeführerin) zu hoch sei, noch unerklärliche Abweichungen (von Erfahrungswerten der ESTV) vorhanden seien, zumal statistische Werte angesichts ihrer überwiegend subjektiven Komponente ernsthaft in Frage gestellt werden müssten.

E. Mit Vernehmlassung vom 27. Juni 2005 beantragte die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, die Beschwerdeführerin sei in der Einsprache mit keinem Wort auf die Nachbelastungen gemäss Ziff. 1 und 3 der EA Nr. ... eingegangen, weshalb diese als unbestritten gelten würden und demnach in Rechtskraft erwachsen seien. Sodann sei die Kassabuchführung der Beschwerdeführerin als mangelhaft zu bezeichnen, und die ausgewiesenen Anteile der produktiven Löhne am Gesamtumsatz seien sehr weit von den Erfahrungswerten entfernt, ohne dass der Unterschied aus den konkreten Umständen zu erklären wäre. Die ESTV sei somit nicht nur befugt, sondern verpflichtet gewesen, eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen.

F. Zur Replik der Beschwerdeführerin vom 4. Juli 2005 nahm die ESTV am 12. Juli 2005 Stellung.

G. Mit Schreiben vom 23. Januar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass es das hängige Beschwerdeverfahren übernommen habe.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

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 1996 bis 2000 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch altes Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.3 Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids im Umfang der festgestellten Restzahlungspflicht und zusätzlich die "Verfassung" der EA 131'134 im Sinne der gemachten Ausführungen sowie die Feststellung, dass die Buchhaltung korrekt und fehlerlos erstellt sei und daher für die betreffende Periode keine weiteren Mehrwertsteuerbeträge als die bereits bezahlten geschuldet seien. Abgesehen davon, dass das Bundesverwaltungsgericht zur "Verfassung" einer EA nicht zuständig ist und diese ohnehin nie formelles Anfechtungsobjekt eines Rechtsmittelverfahrens darstellt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1608/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.1; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1678), ist ein solcher Feststellungsentscheid aufgrund seiner Subsidiarität gegenüber Gestaltungs- und Leistungsentscheiden (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 76 f. Rz. 207) vorliegend nicht zulässig. Es fehlt der Beschwerdeführerin an einem aktuellen Feststellungsinteresse, weil sie bereits Gestaltungs- bzw. Leistungsbegehren gestellt hat. Damit können die in Frage stehenden Rechtsfragen anhand eines konkreten Falles entschieden werden, was das Feststellungsbegehren hinfällig werden lässt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 2b mit Hinweisen, zusammengefasst in Steuer Revue [StR] 2002 S. 670 f.). Auf das Feststellungsbegehren ist nicht einzutreten.

1.4 Streitgegenstand bildet das in der angefochtenen Verfügung geregelte Rechtsverhältnis, soweit es im Beschwerdeverfahren noch streitig ist (Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1). In der vorliegenden Beschwerde wendet sich die Beschwerdeführerin ausdrücklich gegen die festgestellte Restzahlungspflicht im Umfang von Fr. 18'739.85 und beantragt die Aufhebung von Ziffer 2 des Dispositivs des Einspracheentscheids – die Beschwerdeführerin übernimmt dabei die falsche Nummerierung im Dispositiv des Einspracheentscheids; eigentlich handelt es sich um Ziffer 3. Damit wendet sich die Beschwerde nicht

gegen die eine Teilrechtskraftserklärung im Umfang von Fr. 415.65 (zuzüglich Verzugszins) enthaltende Ziffer 1 des Einspracheentscheids. Dieser ist mithin nicht Streitgegenstand, woran auch nichts ändert, dass die Beschwerdeführerin ebenfalls die vollumfängliche Aufhebung der EA Nr. 131'134 verlangt. Diese stellt nämlich – wie erwähnt (oben E. 1.3) – kein Anfechtungsobjekt dar.

1.5

1.5.1 Gemäss dem mit dem Marginale "Verfahrensdisziplin" versehenen Art. 60 Abs. 1 VwVG kann die Verletzung des Anstandes in einem bestimmten Verfahren mit einem Verweis oder mit einer Ordnungsbusse bis zu Fr. 500.-- belegt werden (vgl. auch für das Verfahren vor Bundesgericht Art. 33 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG, SR 173.110]). Als Disziplinarfehler gilt jedes Verhalten, das geeignet ist, die Würde von Menschen zu verletzen sowie das Ansehen oder die Vertrauenswürdigkeit der staatlichen Tätigkeit zu beeinträchtigen. Ungebührlich sind Ausführungen einerseits, wenn sie die Würde und Autorität der Behörden missachten, anderseits aber auch, wenn sie persönliche, verleumderische, beleidigende oder ehrverletzende Verunglimpfungen oder Schmähungen einer Gegenpartei oder von Behörden und einzelnen Behördenmitgliedern enthalten. Nicht hinzunehmen sind insbesondere Vorwürfe von Charaktermängeln und der Irreführung, zumal diese Ausführungen nichts zur Feststellung des Sachverhalts beitragen. Die Verletzung des durch die guten Sitten gebotenen Anstands im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens ist als Disziplinarfehler mit einer Ordnungsbusse zu ahnden. Wird disziplinwidrig prozessiert, ergibt sich mithin der Disziplinarfehler aus dem aktenkundigen Verhalten des Betroffenen selbst, erübrigt es sich dabei unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten, diesem vor Erlass des Disziplinarentscheids das rechtliche Gehör zu gewähren, da eine zusätzliche Anhörung den Sachverhalt in der Regel nicht weiter zu klären vermag (Bundesgerichtsentscheid [BGE] 111 Ia 273 E. 2c).

1.5.2 Ungebührlichkeit ist nicht leichthin anzunehmen, da im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten unzimperliche, übertriebene und verallgemeinernde Argumentationen – in gewissen Grenzen – in Kauf zu nehmen sind (vgl. ALFRED KÖLZ/JÜRG BOSSHART/MARTIN RÖHL, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, Zürich 1999, 2. Aufl., § 5 N. 42). Das Bundesverwaltungsgericht ist deshalb zwar zurückhaltend bei der Annahme von prozessualer Unanständigkeit. Währenddem sich einige Vorbringen vor diesem Hintergrund bloss als nicht sachbezogen und wenig hilfreich erweisen, lassen sich andere Ausführungen der Beschwerdeführerin auch bei gelebter Zurückhaltung nicht akzeptieren. Dazu gehören etwa die Unterstellungen, die Mitarbeitenden der ESTV hätten aufgrund ihrer unbefriedigenden Arbeit persönliche Probleme und Minderwertigkeitsgefühle, und bei der ESTV gebe es nur realitätsferne, unfähige und hoffnungslos überforderte Revisoren. Keine Rechtfertigung für solche Äusserungen darzustellen vermag der Hinweis der Beschwerdeführerin darauf, sie habe ausschliesslich ihre Meinung geäussert und der teilweise

scharf angeschlagene Ton sei die einzige Möglichkeit, auf die nach ihrer Auffassung bestehenden Ungerechtigkeiten hinzuweisen. Die Vertreterin der Beschwerdeführerin ist mithin mit einer Ordnungsbusse zu belegen. Diese ist nach der Schwere der Verletzung der Verfahrensdisziplin und nach deren Verschulden zu bemessen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts C-2096/2006 vom 5. März 2007 E. 3.3) und auf Fr. 100.-- festzusetzen.

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. André Moser, in: Moser/Uebersax, Prozessieren vor Eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, S. 59 f., Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, Zürich 2006, 5. Aufl., Rz. 1758 ff.). Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt sich allerdings bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung und führt so die gefestigte diesbezügliche Rechtsprechung der SRK weiter (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1397 und A-1398/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.1, A-1535/2006 vom 14. März 2007 E. 2.1; Entscheide der SRK vom 10. Mai 2005 [SRK 2004-023] E. 1b, vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.41 E. 2d/cc, vom 14. Mai 2003, veröffentlicht in VPB 67.122 E. 2c/cc). Ob indessen die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben sind, überprüft das Bundesverwaltungsgericht – wie früher die SRK – uneingeschränkt (Entscheid der SRK vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73 E. 1c; vgl. Pascal Mollard, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 69 S. 557).

2.2 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet, dass der Mehrwertsteuerpflichtige 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 Verwaltung ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle des Mehrwertsteuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (Art. 48 MWSTV, Ermessenseinschätzung; vgl. Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1680 ff.). Ein Verstoss des Mehrwertsteuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist als schwerwiegend anzusehen, da durch die Nichteinhaltung dieser Vorschrift der Mehrwertsteuerpflichtige die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. Entscheide der SRK vom 18. September 1998, veröffentlicht in VPB

63.80 E. 2a, vom 25. August 1998, veröffentlicht in VPB 63.27 E. 3a; vgl. auch den Entscheid der SRK [zum MWSTG] vom 19. Mai 2004, veröffentlicht in VPB 68.131 E. 2b).

2.3 Gemäss Art. 47 Abs. 1 MWSTV hat der Mehrwertsteuerpflichtige seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie mit dem Erlass der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994; im Frühling 1997 als "Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige" neu herausgegeben, im Folgenden: Wegleitung 1994 bzw. 1997) Gebrauch gemacht. In der Wegleitung 1997 (wie auch unter den entsprechenden Ziffern der Wegleitung 1994) sind genauere Angaben enthalten, wie eine Buchhaltung auszugestalten ist (Rz. 870 ff.). Die Geschäftsbücher müssen der Eigenart und Bedeutung des Unternehmens angepasst sein (Rz. 873), alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 874) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können ("Prüfspur"; vgl. Rz. 879 der Wegleitung 1997). Das Bundesgericht hat (bereits unter dem Warenumsatzsteuerrecht) entschieden, dass der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet ist. Er ist zwar mehrwertsteuerlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzuheben (Urteile des Bundesgerichts 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1; vgl. ASA 55 S. 574 E. 2c sowie 73 S. 233 E. 2c/aa mit Hinweisen; VPB 63.27 E. 3b mit weiteren Hinweisen).

Damit befinden sich die mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht auch im Einklang mit den bei den direkten Steuern geltenden Regelungen (vgl. auch Rz. 877 der Wegleitung 1997). Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, d.h. den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts 2A.657/2005 vom 9. Juni 2006 E. 3).

2.4

2.4.1 Der Vorsteuerabzug nach Art. 29 ff. MWSTV ist ein wesentliches Element der schweizerischen Mehrwertsteuer, welche von ihrem System her als

Nettoallphasensteuer ausgestaltet ist. Er ermöglicht es, dass der Unternehmer nur seinen effektiven "Mehrwert" zu versteuern hat. Praktisch funktioniert der Vorsteuerabzug so, dass der Mehrwertsteuerpflichtige – bei gegebenen (insbesondere formellen) Voraussetzungen – von der Steuer auf seinem Ausgangsumsatz (= Ausgangsumsatzsteuer) diejenige Steuern abziehen darf, welche ihm von seinen Lieferanten und Auftragnehmern überwälzt wurden. Damit reduziert die Vorsteuer seine Zahllast gegenüber der ESTV. Der Vorsteuerabzug ist das Gegenstück zur Ausgangsumsatzsteuer. Beide Bereiche sind deshalb auseinanderzuhalten und es ist die Steuer auf dem Ausgangsumsatz von der Vorsteuer getrennt zu ermitteln (vgl. so schon ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1994, S. 237 ff., Rz. 866 ff.).

2.4.2 Damit ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, ist grundsätzlich vorausgesetzt, dass die bezogene Lieferung oder Dienstleistung für Zwecke gemäss Art. 29 Abs. 2 Bst. a-d MWSTV verwendet wird (vgl. STEPHAN KUHN/PETER SPINNLER, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 100). Die Durchführung des Vorsteuerabzugs verlangt insbesondere auf der Seite der Verwaltung nach Belegen, die eine rasche, einfache und effiziente Kontrolle der Selbstveranlagung zulassen und Missbräuche ausschliessen. Art. 29 Abs. 1 Bst. a MWSTV sieht daher vor, dass zum Vorsteuerabzug nur berechtigt ist, wer die geltend gemachten Beträge mit Belegen nach Art. 28 Abs. 1 MWSTV nachweisen kann.

Demnach muss ein Mehrwertsteuerpflichtiger, um die ihm von einem anderen Mehrwertsteuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer von seiner Ausgangsumsatzsteuer abziehen zu dürfen, Belege beibringen können, welche den Namen, die Adresse und die Mehrwertsteuernummer des Lieferers (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTV), den Namen und die Adresse des Empfängers (Bst. b) sowie Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung enthalten (Bst. c). Ferner müssen auf diesen Belegen Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung umschrieben sein (Bst. d) sowie das hierfür zu bezahlende Entgelt (Bst. e) und der darauf geschuldete Steuerbetrag bzw. für den Fall, dass das Entgelt die Steuer einschliesst, der Steuersatz (Bst. f). Diese Anforderungen an Belege, welche zum Vorsteuerabzug berechtigen, sind sachgerecht und verletzen die übergeordneten, systemtragenden Grundprinzipien der Mehrwertsteuer, wie etwa das Überwälzbarkeitsprinzip, den Grundsatz der Allgemeinheit der Steuer, der Steuerneutralitätsgrundsatz, den Grundsatz der einmaligen Besteuerung oder das Bestimmungslandprinzip nicht (vgl. dazu auch MWST-Journal 4/98, S. 168 ff. und den Entscheid der SRK vom 22. Oktober 1997 [SRK 1996-050] E. 2c). Eine genaue Anwendung dieser eher formellen Anordnungen durch die ESTV liegt im Interesse einer gerechten und missbrauchsfreien Erhebung der Mehrwertsteuer. Die einzelnen Anforderungen an mehrwertsteuerkonforme Belege sind von den Mehrwertsteuerpflichtigen ohne übermässigen Aufwand erfüllbar und können auch vom Empfänger einer Lieferung oder Dienstleistung einfach und rasch überprüft werden (vgl. Entscheid der SRK vom 25. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.97 E. 4b mit weiteren Hinweisen). Erfüllen die

vorgewiesenen Belege die vorgesehenen Bedingungen nicht, muss die Verwaltung den Vorsteuerabzug grundsätzlich verweigern (vgl. Entscheid der SRK vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73 mit Hinweisen).

2.4.3 Da es sich bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der formgerechte Beweis (vgl. Art. 29 Abs. 1 Bst. a in Verbindung mit Art. 28 Abs. 1 MWSTV) für deren Vorliegen dem Steuerpflichtigen (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 416). Zwar muss die ESTV den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer respektieren. Dies kann indes nur dann gelten, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige seinen aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessenden Pflichten nachkommt. Es ist dem Mehrwertsteuerpflichtigen indes unbenommen, sogar noch im Rahmen einer Beschwerde gegen eine Schätzung mittels Belegen den Nachweis für angefallene Vorsteuern zu erbringen (vgl. Entscheide der SRK vom 3. Dezember 2003, a.a.O., E. 3b mit Hinweisen; vom 25. März 2002, a.a.O., E. 4d/aa).

2.4.4 Die ESTV praktiziert darüber hinaus ein nachträgliches Korrekturverfahren der Vorsteuer mittels Formular 1310 («Bestätigung des Leistungserbringers an den Leistungsempfänger zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell ungenügender Rechnung»; heute Formular 1550). Diese durch die Rechtsprechung gestützte Praxis kommt indes von vornherein nur zur Anwendung, wenn auf der Rechnung eine oder mehrere der nachfolgenden Angaben fehlen: Mehrwertsteuernummer des Leistungserbringers; Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung; Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung; Steuersatz; bei Rechnungen in ausländischer Währung der Steuersatz und/oder der Steuerbetrag in Schweizerfranken (bis 31. Dezember 2000). Beispielsweise Name und Adresse des (richtigen) Leistungsempfängers stellen hingegen Angaben dar, die (um die Gefahr entsprechender Missbräuche auszuschliessen) unverzichtbar sind und für welche eine Nachbesserung mittels Bestätigung des Leistungserbringers nicht möglich ist (Entscheide der SRK vom 28. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.53 E. 3b, vom 17. Juni 2002, veröffentlicht in VPB 67.125 E. 3b, vom 25. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.97 E. 4d).

2.5 Nach Art. 48 MWSTV nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor, wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Zu unterscheiden sind mithin zwei von einander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessenseinschätzung führen. Erstens geht es um diejenige der ungenügenden Aufzeichnung, wobei eine Schätzung insbesondere auch dann erfolgen muss, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsregeln derart gravierend sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (ASA 73 S. 233 E. 2c/aa; vgl. zum Recht der Warenumsatzsteuer: BGE 105 Ib 182 ff. mit weiteren Hinweisen; ASA 61 S. 819 E. 3a, 61 S. 532 f. E. 2b, 59 S. 563 E. 1). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer

Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen (Entscheid der SRK vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73 E. 2b; ASA 58 S. 383 E. 2b mit weiteren Hinweisen, 42 S. 407 E. 2c mit Hinweisen, 35 S. 479 E. 2). Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach den allgemeinen Regeln die ESTV beweisbelastet (vgl. BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 454).

2.6

2.6.1 Sind die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung gegeben, so hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (VPB 70.41 E. 2d/aa; ASA 61 S. 819 E. 3a, 52 S. 238 E. 4). In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen (VPB 70.41 E. 2d/aa; ASA 73 S. 233 f. E. 2c/aa mit weiteren Hinweisen; vgl. zum Ganzen auch MOLLARD, a.a.O., in: ASA 69 S. 526 ff.). "Technisch" bedeutet dies, dass die Schätzung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags durch die Verwaltung entweder nach vorangehender Kontrolle des Betriebs des Mehrwertsteuerpflichtigen (insbesondere der Geschäftsbücher; so genannte "externe Schätzung") oder ohne eine derartige Kontrolle vor Ort vorgenommen werden (so genannte "interne Schätzung"), dies jedoch unter dem Vorbehalt einer späteren Kontrolle. Die interne Schätzung wird vor allem dann Anwendung finden, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige seiner Aufzeichnungs- und Abrechnungspflicht nicht nachgekommen ist bzw. er nicht einmal rudimentäre geschäftliche Aufzeichnungen vorweisen kann oder er seine Abrechnung nicht eingereicht hat (vgl. anstelle vieler VPB 63.75 E. 4c ff.).

2.6.2 Im Beschwerdeverfahren kann der Mehrwertsteuerpflichtige die vorgenommene Schätzung der Ausgangsumsatzsteuer als solche bestreiten und er hat die Möglichkeit, die erforderlichen Beweismittel einzureichen, um die Unrichtigkeit der durch die Verwaltung vorgenommenen Schätzung nachzuweisen. Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt, obliegt es ihm, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. ASA 61 S. 819, 58 S. 384, 50 S. 432 E. 1b; BGE 105 Ib 186; Entscheide der SRK vom 19. Februar 1998 [SRK 1997-021] E. 2b und vom 15. Oktober 1999, veröffentlicht in VPB 64.47 E. 5b). Dabei ist eine ausführliche Begründung unter Hinweis auf Beweismittel erforderlich, inwiefern die Mehrwertsteuerforderung tiefer sein soll als von der ESTV geschätzt. Erst wenn der Mehrwertsteuerpflichtige den Nachweis dafür erbringt, dass der Vorinstanz bei der zulässigen Schätzung grössere Ermessensfehler unterlaufen sind, setzt das Bundesverwaltungsgericht

sein eigenes Ermessen an die Stelle jenes der Vorinstanz (vgl. Entscheide der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 3b, vom 25. August 1998, veröffentlicht in VPB 63.27 E. 5c/aa, vom 21. Juni 1999 [SRK 1998-138] E. 4c, vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41 E. 2d/bb).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist zunächst zu untersuchen, ob die ESTV zu Recht zu einer Ermessenseinschätzung geschritten ist. Nur wenn dies der Fall ist, ist zu überprüfen, ob der Beschwerdeführerin der ihr obliegende Nachweis der Unrichtigkeit der Schätzung gelingt.

3.1.1 Laut Einspracheentscheid vom 19. April 2005 sah sich die ESTV insbesondere aufgrund folgender Mängel in den Geschäftsbüchern der Beschwerdeführerin gezwungen, nebst einigen weiteren, kleineren Korrekturen, die Umsätze auf Basis der produktiven Löhne kalkulatorisch zu ermitteln:

"a) Das Kassabuch wurde nicht fortlaufend, sondern nur zwei- bis dreimal pro Jahr geführt und es wurden auch keine periodischen Saldierungen vorgenommen.

b) Der in den Büchern ausgewiesene Bruttogewinn lag teilweise weit unter den in der Reinigungsbranche festgestellten Werten, was auf unverbuchte Umsätze hinweist."

Gemäss Beiblatt Nr. 1 des Kontrollberichts vom 4. Mai 2001 weist die Buchhaltung der Beschwerdeführerin – bis auf die falsche Verbuchung der Vor- und Umsatzsteuer in den Jahren 1999 bis 2000 – keine formellen Mängel auf. Im Konto Kasse sowie im Kassabuch haben keine Minusbeträge oder sonstige Unregelmässigkeiten festgestellt werden können. Rückfragen bei der Geschäftsführung der Buchhaltungsstelle der Beschwerdeführerin hätten dagegen ergeben, dass zum Zeitpunkt der Kontrolle durch die ESTV das Kassabuch für das Jahr 2001 noch gar nicht nachgeführt worden sei, obwohl stets erheblicher Umsatz (u.a. Lohnzahlungen) via Kassa abgewickelt worden sei. Eine "tagfertige" Kassabuchführung mit periodischer Bestandesaufnahme sei in keinem Fall gegeben gewesen.

Im angefochtenen Entscheid äussert sich die Vorinstanz betreffend der Berechtigung zur Vornahme einer kalkulatorischen Umsatzberechnung sodann wie folgt:

"... Sind jedoch – wie im vorliegenden Fall – zwar die formellen Anforderungen mehr oder weniger erfüllt, weichen aber die ausgewiesenen Ergebnisse in unerklärlicher und deutlicher Weise von den Erfahrungswerten ab, dann ist die ESTV gemäss Art. 48 MWSTV verpflichtet, eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen..." (S. 6, E. 4.a/cc).

3.1.2 Die Beschwerdeführerin ihrerseits weist mit Nachdruck darauf hin, dass es sich bei ihr nicht um eine Branche handle, in der das Kassageschäft

vorherrsche, wie beispielsweise bei einem Coiffeurgeschäft. Vielmehr seien bei der Beschwerdeführerin die Erträge via Banküberweisung eingegangen. Inwiefern nun das Kassabuch täglich – oder in der Terminologie der ESTV "tagfertig" – hätte geführt werden sollen, sei daher nicht ersichtlich.

Was die Buchführungspflicht anbelangt, würden die gesetzlichen Bestimmungen nur besagen, dass ein Kassabuch in chronologischer Reihenfolge geführt werden müsse. Sie würden jedoch nicht besagen, dass es täglich resp. an dem Tage, an welchem ein Kassabeleg vorliege, nachgetragen werden müsse. Der von der ESTV verwendete Begriff "tagfertig" sei eine eigene Wortschöpfung, zumindest jedoch irrelevant und ihr entsprechendes Vorgehen grenze an Willkür und in Anbetracht des geführten Kassabuches an überspitztem Formalismus.

Die von der Beschwerdeführerin abgegebenen Buchhaltung (samt Kassabuch) sei wahrheitsgetreu, mängelfrei und daher absolut korrekt. Zudem seien alle Bewegungen dokumentiert worden.

Im Übrigen verweist die Beschwerdeführerin auf zahlreiche Beispiele, um darzulegen, dass Statistiken im Allgemeinen sowie namentlich die so genannten Erfahrungszahlen der ESTV nicht haltbar seien.

3.2 Die ESTV beruft sich zur Rechtfertigung der Vornahme einer Ermessenseinschätzung im Einspracheentscheid formell auf den Grund der mangelhaften Aufzeichnungen. Faktisch zieht sie indessen beide in Art. 48 MWSTV genannten Voraussetzungen heran. Die aufgrund des behaupteten ungenügenden Bruttogewinns vermuteten unverbuchten Umsätze beschlagen nämlich nicht die Variante der mangelhaften Aufzeichnungen als solche, sondern stellen – sofern zu Recht geltend gemacht – einen Anwendungsfall der offensichtlichen Nichtübereinstimmung zwischen ausgewiesenen Ergebnissen und wirklichem Sachverhalt dar.

3.3

3.3.1 Der ESTV kann zunächst nicht gefolgt werden, wenn sie davon ausgeht, bei der Beschwerdeführerin sei stets erheblicher Umsatz via Kasse abgewickelt worden. Zwar ergibt sich aus dem eingereichten Kassabuch der Beschwerdeführerin für die Jahre 1997 bis 2000, dass in der Regel wöchentliche bzw. mindestens zweimal monatliche Kassabewegungen in Form von Zahlungen unter anderem an verschiedene Detailhandelsunternehmungen, Restaurants, Tankstellen und mehrfach an die Stadtpolizei bzw. sogar diverse Lohnzahlungen an Mitarbeitende des Betriebs der Beschwerdeführerin stattfanden. Diese Kassa-Ausgaben vermögen aus der Beschwerdeführerin jedoch noch keinen "bargeldintensiven Betrieb" im Sinne der mehrwertsteuerrechtlich relevanten Rechtsprechung zu machen, was die ESTV im vorliegenden Fall denn auch zu Recht nicht explizit behauptet. Vielmehr hat die Beschwerdeführerin nachvollziehbar dargelegt, dass die Einnahmen für ihre mehrwertsteuerpflichtigen Leistungen (Reinigungsarbeiten hauptsächlich im Kino- und Bankenbereich) wohl fast ausschliesslich via Banküberweisung eingegangen und

eben gerade nicht über die Kasse abgewickelt worden sind. Dies scheint auch deshalb glaubhaft, als die Beschwerdeführerin ihre Einnahmen auch von der Y._____ als ihrer damaligen Hauptauftraggeberin, für welche sie immerhin bis im Jahre 1999 rund 70% ihrer mehrwertsteuerpflichtigen Leistungen erbrachte, unwidersprochenerweise nach entsprechender Fakturierung stets per Banküberweisung erhielt. Daran ändert auch nichts, dass die ESTV im Sachverhaltsteil ihres Einspracheentscheids von der von ihr hernach nicht weiter aufgegriffenen Unmöglichkeit der Überprüfung der Vollständigkeit der Zahlungseingänge spricht.

Im Unterschied etwa zu einem Coiffeurgeschäft, einem Restaurant oder einem selbständigen Taxihalter handelt es sich bei der Beschwerdeführerin somit nicht um einen "bargeldintensiven Betrieb". Da die mehrwertsteuerlich relevanten Zahlungen vorliegend gemäss glaubhafter Darstellung der Beschwerdeführerin fast vollständig über Bankkonti abgewickelt wurden, könnte man sich gar fragen, ob aus der hier einzig massgeblichen mehrwertsteuerlicher Sicht allenfalls gar auf die Führung eines Kassabuchs vollständig hätte verzichtet werden können (vgl. TONI WAIBEL, Die Ermessenseinschätzung bei Selbständigerwerbenden, Diss. St. Gallen 1983, S. 55). Ob dem so ist, kann vorliegend indessen ebenso offengelassen werden wie die geschäftsmässige Begründetheit aller über die Kasse verbuchten Ausgaben (wie diverse Zahlungen an die Stadtpolizei in der Höhe der Ordnungsbussenbeträge von Fr. 40.-- und 120.--).

3.3.2 Nun aber hat die Beschwerdeführerin – und dies obwohl ihre mehrwertsteuerpflichtigen Einnahmen nicht primär in Form von Bargeld erfolgten – unbestrittenermassen ein Kassabuch geführt (s. Beilage 4 zur Beschwerde). Da es sich bei ihr jedoch nicht um einen bargeldintensiven Betrieb handelt und ihre mehrwertsteuerpflichtigen Einnahmen vorwiegend mittels Banküberweisung eingingen, sind an das von der Beschwerdeführerin geführte Kassabuch keine strengen (formellen) Anforderungen zu stellen. Vielmehr ist das Augenmerk im Zusammenhang mit der Buchführungspflicht der Beschwerdeführerin primär auf deren Bank- oder Postbücher (bzw. -auszüge) zu richten.

In diesem Sinn kann vorliegend die Frage, in welchen zeitlichen Abständen die Beschwerdeführerin ihr Kassabuch hätte nachführen müssen, offen bleiben.

3.3.3 Über mangelhafte Bankbücher hat sich die ESTV jedoch nicht geäussert und stattdessen zugestanden, dass die formellen Anforderungen (wohl an die Buchführungspflicht der Beschwerdeführerin) "mehr oder weniger erfüllt" seien. Weil die ESTV zudem anlässlich ihrer Kontrolle weder unverbuchte Rechnungen oder Zahlungen noch fehlende Belege feststellen konnte, kann vorliegend jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, es liege im Ergebnis ein gravierender Verstoss gegen die Buchhaltungsregeln im Sinne des Gesetzes vor. Damit ist aber auch gesagt, dass sich – angesichts der durch die Beschwerdeführerin geführten Geschäftsbücher – die Vornahme einer Ermessenseinschätzung wegen fehlender oder nur unvollständiger Aufzeichnungen nicht rechtfertigte.

Die ESTV selbst scheint im angefochtenen Entscheid denn auch den Hauptgrund für die Berechtigung zur Vornahme einer Ermessenstaxation darin zu sehen, dass die von der Beschwerdeführerin ausgewiesenen Ergebnisse "in unerklärlicher und deutlicher Weise von ihren Erfahrungszahlen abweichen" würden (vgl. oben, E. 3.1.1), was nachstehend zu prüfen bleibt.

3.4

3.4.1 Erfahrungszahlen dienen üblicherweise dazu, bei gegebenen Voraussetzungen der Vornahme einer Ermessensveranlagung die Höhe des geschuldeteten Steuerbetrags festzusetzen (vgl. anstelle vieler VPB 70.41 E. 5e/bb). Es ist indessen nicht ausgeschlossen, dass sie – wie dies hier von der ESTV unausgesprochen gehandhabt wird – auch dazu dienen, selbst den für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung eigenständigen Grund der offensichtlichen Nichtübereinstimmung zwischen ausgewiesenen Ergebnissen und wirklichem Sachverhalt zu begründen (vgl. oben, E. 2.5).

3.4.2 Erfahrungszahlen werden aus zuverlässigen Buchhaltungen von Firmen der verschiedenen Wirtschafts- und Berufszweige gewonnen und geben Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern usw. Erfahrungswerte müssen breit abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (MOLLARD, a.a.O., in: ASA 69 S. 553). Bei Erfahrungszahlen handelt es sich mit anderen Worten prinzipiell um Durchschnittswerte, welche die ESTV aufgrund von Erhebungen bei einer Mehrzahl von Unternehmungen einer bestimmten Branche gewonnen hat. Überdies sollten die zum Vergleich herangezogenen Betriebe nicht nur der gleichen Branche entstammen wie der eingeschätzte Steuerpflichtige, sondern auch in anderer Hinsicht vergleichbar sein, wie zum Beispiel betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. (vgl. auch anstelle vieler VPB 70.41 E. 5e/bb/aaa).

3.4.3 Die Erfahrungszahlen der ESTV bestehen für den vorliegend interessierenden Fall aus einer Liste von Datensätzen von Betrieben aus der Gebäude- und Wohnungsreinigungsbranche. Von den insgesamt 56 gesamtschweizerisch von der ESTV geprüften Unternehmungen werden 47 als so genannte städtische Betriebe bezeichnet. In Anbetracht des Geschäftsdomizils der Beschwerdeführerin hat die ESTV richtigerweise nur die städtischen Betriebe mit dem Betrieb der Beschwerdeführerin verglichen. Gemäss den besagten Erfahrungszahlen der ESTV beträgt der prozentuale Lohnaufwand in der Branche mindestens 36.6% und höchstens 65%. Der prozentuale Bruttogewinn wird demgegenüber mit Werten zwischen 31.4% (Minimaler Wert) und 59.9% (Maximaler Wert) beziffert. Der ausgewiesene Mittelwert für den Lohnaufwand (Durchschnitt sämtlicher geprüften städtische Betriebe) beträgt laut ESTV 50.7%.

3.4.4 Für die Beurteilung, ob die ausgewiesenen Geschäftsergebnisse der Beschwerdeführerin wesentlich von den einschlägigen Erfahrungszahlen abweichen, geht die ESTV vom besagten Durchschnittswert aus, zumal sie selber ausführt, für das Jahr 2000 sei keine Umsatzschätzung notwendig

gewesen, da der ausgewiesene Lohnanteil nahe beim Erfahrungswert von 50% gelegen habe. Für die restlichen vier Geschäftsjahre (d.h. 1996 bis 1999) erachtet die ESTV hingegen die Voraussetzung zur Vornahme einer Ermessenstaxation aufgrund einer unerklärlichen und deutlichen Abweichung von ihren Erfahrungswerten (womit nur der Durchschnittswert von rund 50% gemeint sein kann) als gegeben.

3.4.5 Will man nun aber zur Rechtfertigung der Vornahme einer Ermessensveranlagung aufgrund der offensichtlichen Nichtübereinstimmung zwischen ausgewiesenen Ergebnissen und wirklichem Sachverhalt die Geschäftsergebnisse eines Betriebs mit denjenigen anderer Betriebe vergleichen um festzustellen, ob der geprüfte Betrieb wesentlich von den statistisch aufgezeichneten Ergebnissen der Vergleichsbetriebe abweicht, so kann man – entgegen der Vorgehensweise der ESTV – nicht von einem Durchschnittswert als Massstab ausgehen. Um namentlich auch dem Rechtsgleichheitsgebot Rechnung zu tragen, kann für den besagten Vergleich nur die gesamte Bandbreite (zwischen Minimal- und Maximalwert) der von der ESTV geprüften Betriebe massgebend sein. Vorliegend hätte die Vorinstanz somit insbesondere den empirischen Geschäftsergebnissen über dem oben erwähnten Durchschnittswert und namentlich dem höchsten prozentualen Lohnanteil von 65% in der Branche Rechnung tragen müssen (vgl. etwa Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 5 und 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 3 sowie Entscheide der SRK vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73 E. 4b, vom 7. Mai 2003 [SRK 2002-029] E. 3b).

Im vorliegenden Fall liegen die prozentualen Lohnanteile vom Umsatz für die Jahre 1996 (rund 57%), 1997 (rund 61%), 1998 (rund 63%) sowie für das Jahr 2000 (rund 53%) allesamt noch im Rahmen der Erfahrungszahlen der ESTV. Mit anderen Worten gibt es gemäss den Erfahrungszahlen der ESTV zahlreiche städtische Betriebe, deren prozentuale Lohnanteile im Vergleich mit der Beschwerdeführerin höher ausfallen. Für das Jahr 1996 waren dies mindestens sieben Betriebe, für 1997 vier, für 1998 zwei und für das Jahr 2000 sogar mindestens neunzehn Betriebe. Lediglich das "Ergebnis" des Geschäftsjahres 1999 liegt mit rund 68% Lohnaufwand des Umsatzes (knapp) ausserhalb der Erfahrungszahlen der ESTV von höchstens 65% Lohnaufwand für die Gebäude- und Wohnungsreinigungsbranche. Unter diesen Umständen kann nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts für die hier einzig zu beurteilende Konstellation allein aufgrund der vorliegenden Zahlen nicht gesagt werden, die ausgewiesenen Ergebnisse könnten mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Da die ESTV sodann den ihr auch anderweitig möglichen Nachweis der Unrichtigkeit der erwähnten Zahlen, etwa durch Nachweis einer unkorrekten Verbuchung der Löhne (vgl. z.B. Urteil des Bundesgerichts 2A.258/2005 vom 19. Oktober 2005 = StE [2006] B 101.3 Nr. 8), nicht beigebracht hat, ist sie zu Unrecht zu einer Ermessenseinschätzung geschritten. Damit kann offen bleiben, welche Rolle die Durchschnittswerte der Erfahrungszahlen im Rahmen der internen Schätzung bei einer zulässigerweise durchgeführten Ermessensveranlagung spielen.

3.5 Zusammenfassend kann aufgrund der Akten nicht gesagt werden, bei der Beschwedeführerin würden keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen. Ebenso wenig kann darauf geschlossen werden, die ausgewiesenen Ergebnisse der Beschwerdeführerin würden – aufgrund einer wesentlichen Abweichung von den Erfahrungszahlen der ESTV – mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Zwar wird von der Beschwerdeführerin selbst eingestanden, dass sie ihren Mitarbeitenden im Allgemeinen relativ hohe Löhne ausgerichtet habe. Die prozentualen Lohnanteile der Beschwerdeführerin liegen jedoch – wie vorstehend aufgezeigt – noch im Rahmen der statistisch erhobenen Werte der ESTV und auch für das Geschäftsjahr 1999 weicht das Ergebnis der Beschwerdeführerin nicht wesentlich von den Erfahrungswerten der Vorinstanz ab. Aus all diesen Gründe war die Vorinstanz im vorliegenden Fall nicht berechtigt, eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen.

Nach dem Gesagten erübrigt sich auch eine Überprüfung des durch die Vorinstanz kalkulierten Umsatzes auf Basis der produktiven Löhne.

3.6 Schliesslich macht die Beschwerdeführerin die Gewährung eines Vorsteuerabzugs in der Höhe von Fr. 1'658.-- geltend. Laut ESTV wurde dieser Vorsteuerbetrag für die Jahre 1999 und 2000 (im Rahmen der EA Nr. ... korrigierend) rückbelastet, da ein Teil der Lieferantenrechnungen und Kassenbelege – hauptsächlich infolge formeller Fehler – die Beschwerdeführerin nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten. Insbesondere aus Gründen der einfachen Handhabung habe die ESTV – in Abweichung der formellen Voraussetzungen zur Geltendmachung eines Vorsteuerabzugs – festgelegt, dass bei Kassenzetteln und Coupons von Registrierkassen bei Beträgen bis zu Fr. 200.-- pro Coupon auf Angaben des Namens und der Adresse des Kunden verzichtet werden könne (vgl. Rz. 760 der Wegleitung 1997). Die Beschwerdeführerin hält diese Praxis der ESTV für weltfremd und überspitzt formalistisch. Allerdings vermag die Beschwerdeführerin die entsprechenden (formellen) Beanstandungen durch die Vorinstanz weder im Einsprache- noch im Beschwerdeverfahren beweismässig zu entkräften bzw. hat sie dies gar nicht erst versucht.

3.6.1 Im vorliegenden Fall hat die ESTV die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Vorsteuerabzüge mehrfach insbesondere auch deshalb nicht zugelassen und korrigierend rückbelastet, weil auf den vorgelegten Belegen, welche den Betrag von Fr. 200.-- überstiegen, keine bzw. eine falsche Empfängeradresse aufgeführt wurde.

Zur Anwendung käme in solchen Fällen grundsätzlich der neue Art. 15a MWSTGV, welcher wie die neue Version von Art. 14 Abs. 2 sowie 45a MWSTGV ebenfalls am 1. Juli 2006 in Kraft getreten ist und gleichermassen dem Formalismus in der Mehrwertsteuer entgegenwirken soll (siehe Praxismitteilung der ESTV vom 27. Oktober 2006, S. 14). Das Bundesverwaltungsgericht hat die Rückwirkung dieser neuen "Pragmatismusbestimmungen" auf (zum Zeitpunkt ihrer Inkraftsetzung) bereits hängige Fälle (selbst unter dem Geltungsbereich der MWSTV) in grundsätzlicher Weise bejaht (vgl. etwa Urteil des Bundesverwaltungs-

gerichts A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.1 und 4.2 mit Hinweisen). Der neue Artikel 15a MWSTGV bezieht sich auf Art. 37 Abs. 1 und 3 des MWSTG, welcher die formellen Anforderungen an Rechnungsbelege zur Geltendmachung von Vorsteuerabzügen regelt. Neu hat die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente anzuerkennen, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Art. 37 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren (Art. 15a MWSTGV). Die ESTV wird im zweiten Rechtsgang Gelegenheit haben, über die Anwendbarkeit der entsprechenden Regelungen zu befinden.

3.6.2 Betreffend des Geschäftsfalles (A._____) hat die Beschwerdeführerin im Beschwerdeverfahren ein formgültig ausgefülltes und unterzeichnetes Formular 1310 (zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzugs trotz formell ungenügender Rechnung) eingereicht. Diesbezüglich hat die ESTV somit den Vorsteuerabzug grundsätzlich zuzulassen, sofern das durch die Beschwerdeführerin erworbene Fahrzeug zur Erzielung steuerbarer Umsätze verwendet worden ist.

Aus diesem Grund und im Lichte der oben erwähnten neuen Pragmatismusbestimmung (E. 3.6.1) ist der angefochtene Einspracheentscheid in diesem Punkt im Sinne der Erwägungen aufzuheben und der ESTV zu neuem Entscheid zurückzuweisen.

4.

4.1 Demnach ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist. Der Einspracheentscheid der ESTV vom 19. April 2005 ist im Sinne der Erwägungen teilweise aufzuheben und die Sache zur Berechnung des zu gewährenden Vorsteuerabzugs an die Verwaltung zurückzuweisen.

4.2 Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 4'000.-- festgesetzt. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die nicht vollständig obsiegende Beschwerdeführerin einen Teil der Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 600.-- zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Keine Verfahrenskosten können dagegen nach Art. 63 Abs. 2 VwVG der Vorinstanz auferlegt werden. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 1'900.-- nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils erstattet. Gestützt auf Art. 9 Abs. 2 VGKE ist keine Entschädigung geschuldet, wenn der Vertreter oder die Vertreterin in einem Arbeitsverhältnis zur Partei steht. Da der Direktor und VR-Präsident der Vertreterin der Beschwerdeführerin gleichzeitig deren Geschäftsführer und VR-Präsident ist, steht der Beschwerdeführerin keine Entschädigung zu.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen soweit darauf eingetreten wird. Ziffer 2 (recte: Ziffer 3) des Einspracheentscheids vom 19. April 2005 betreffend geschuldeter Mehrwertsteuern von Fr. 18'739.85 wird aufgehoben und die Sache zur Berechnung des zu gewährenden Vorsteuerabzugs im Sinne der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2. Die Vertreterin der Beschwerdeführerin wird wegen Verletzung des gebotenen Anstandes im vorliegenden Verfahren mit einer Ordnungsbusse von Fr. 100.-- belegt.

   Dieser Betrag ist innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

3. Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 4'000.-- festgesetzt, der Beschwerdeführerin zu 3/20 auferlegt und zu 17/20 auf die Gerichtskasse genommen. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird ihr im Umfang von Fr. 1'900.-- nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

4. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5. Dieses Urteil wird eröffnet:

   - der Beschwerdeführerin (mit Gerichtsurkunde)
   - der Vorinstanz (Ref-Nr. ...) (mit Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Keita Mutombo

Rechtsmittelbelehrung
Urteile des Bundesverwaltungsgerichts in Abgabesachen können innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne angefochten werden. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Sie muss spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (vgl. Art. 42, 48, 54, 83 Bst. l und m sowie 100 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG, SR 173.110]).

Versand am: