

# **BVGer A-1601/2006 vom 4. März 2010**

Bundesverwaltungsgericht, 2010-03-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1601\\_2006](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1601_2006)

FR: TAF A-1601/2006 du 4 mars 2010

IT: TAF A-1601/2006 del 4 marzo 2010

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Bis zum 31. Dezember 2006 konnten Einspracheentscheide der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer nach Art. 44 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden (aArt. 65 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1330], in der Fassung vom 1. Januar 2001, aufgehoben per 31. Dezember 2006). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 172.32]). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31, 32 und 33 Bst. d VGG).

### **E. 1.2**

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; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, S. 73 ff. Rz. 2.149 ff., ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 1758 ff.). Das Bundesverwaltungsgericht hat den Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen und ist an die vorgebrachten rechtlichen Überlegungen der Parteien nicht gebunden (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 39; BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6152/2007 vom 21. August 2009 E. 1.2).

### **E. 1.3**

Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die Gesuchstellerin ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 119 V

13 E. 2a, BGE 114 V 203; RENÉ RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Soweit die Beschwerdeführerin ihre Anträge formell als Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihr folglich ein schutzwürdiges Interesse an deren Behandlung, weil bereits das negative Leistungsbegehren, der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachforderung (durch Aufhebung des Einspracheentscheids), gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten Falls entschieden werden, ob die fragliche Vorsteuerabzugsberechtigung besteht, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_726/2009 vom 20. Januar 2010, E. 1.3; BVGE 2007/24 E. 1.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1505/2006 vom 25. September 2008 E. 1.2). Betreffend die EA vom 9. Juli 2003 ist festzuhalten, dass eine solche nach ständiger Rechtsprechung und Praxis keine Verfügung im Sinn von Art. 5 VwVG ist und insoweit nicht Anfechtungsobjekt eines Rechtsmittelverfahrens sein kann (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 1.4, A-1393/2006 vom 10. Dezember 2007 E. 2.2.3, A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 1.3 und A-1608/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 31. August 2004, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.6 E. 2b/bb; vgl. auch ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1678). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde einzutreten.

#### **E. 1.4**

Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Da es im vorliegenden Fall um das 4. Quartal 2002 und 1. Quartal 2003 geht, ist in materieller Hinsicht deshalb das aMWSTG anwendbar. Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen im vorliegenden Entscheid etwa die nachfolgend abgehandelten Themen wie die Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip oder gar der Verzugszins etc. dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71 oder 87 MWSTG, obwohl sie unter dem Titel "Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer" stehen.

#### **E. 2.1.1**

Nach Art. 53 VwVG gestattet die Beschwerdeinstanz dem Beschwerdeführer, der in seiner sonst ordnungsgemäss eingereichten Beschwerde darum nachsucht, die Begründung innert einer angemessenen Nachfrist zu ergänzen, sofern es der aussergewöhnliche Umfang oder die besondere Schwierigkeit einer Beschwerdesache erfordert. Die Gewährung einer Nachfrist zur Beschwerdeergänzung ist indes auf Ausnahmefälle zu beschränken; dies

jedenfalls dann, wenn die beschwerdeführende Partei oder ihre Rechtsvertreterin bereits zuvor im Rahmen eines verwaltungswirtschaftlichen Einsprache- oder Beschwerdeverfahrens Gelegenheit hatte, ihren Standpunkt einlässlich darzulegen und im hängigen Rechtsmittelverfahren darauf aufbauen konnte MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 104 f. Rz. 2.241 f.).

### **E. 2.1.2**

Was die Beschwerdeführerin zur Begründung ihres Gesuchs vorbringt, vermag die Einräumung einer Nachfrist für eine ergänzende Beschwerdeschrift entgegen ihrer Auffassung nicht zu rechtfertigen. Zwar stellt die ESTV nicht in Abrede, betreffend die Beschwerdeführerin und vier weitere Steuerpflichtige, die alle von demselben Treuhandunternehmen vertreten werden, vom 28. April bis 9. Mai 2006 insgesamt zwei Entscheide und acht Einspracheentscheide erlassen zu haben. Allerdings wurden zwei Einspracheentscheide offensichtlich nicht weitergezogen. Die übrigen sechs sind, selbst wenn es sich um Entscheide von 35 bis 41 Seiten handelt, praktisch gleich aufgebaut und enthalten inhaltlich zum überwiegenden Teil vergleichbare bzw. sogar identische Ausführungen. Die spezifischen, jeweils auf den konkreten Fall zutreffenden und deshalb nicht allgemein gültigen Erwägungen beschränken sich auf einige wenige Seiten. Im Weiteren sind auch hinsichtlich der individuellen Erwägungen wieder augenfällige Übereinstimmungen festzustellen: Mit Ausnahme eines einzigen Verfahrens, bei dem es um die Problematik der seitens der ESTV vorgenommenen Umstellung der Abrechnungsart geht, sind bei den übrigen Verfahren ausschliesslich Vorsteueransprüche zu prüfen. In drei Fällen, worunter auch das vorliegende Verfahren fällt, sind Lieferverträge, bei welchen gleichzeitig oder im Nachhinein Abzahlungsvereinbarungen getroffen worden sind, zu beurteilen. Den übrigen zwei Verfahren liegen Lizenzrechtsverträge mit der selben Leistungserbringerin zu Grunde. Die Lizenzrechte unterscheiden sich zwar inhaltlich, die Art und Weise der Vertragsabwicklung ist jedoch ähnlich ausgestaltet worden. Dementsprechend hat sich die ESTV in den jeweils ähnlich gelagerten Fällen auf die gleichen rechtlichen Grundlagen abgestützt und die selben Argumente angeführt. Hinzuzufügen ist, dass in vier Verfahren die gleiche Unternehmung als Leistungserbringerin aufgetreten ist. Was die beiden (Erst-)Entscheide betrifft, so ist aus den Akten nicht ersichtlich, ob die betroffenen Personen bzw. Unternehmen überhaupt Einsprache erhoben haben. Unklar ist auch, inwieweit sich in diesen Verfahren andere Fragen gestellt haben könnten. Die Beschwerdeführerin macht jedenfalls weder das eine noch das andere geltend oder erbringt dafür einen Nachweis. Dies wäre indes ein Leichtes für sie gewesen (durch Vorlage der Entscheide bzw. der Einsprachen). Unter den gegebenen Umständen kann nicht von einem aussergewöhnlichen Umfang im Sinne von Art. 53 VwVG gesprochen werden, zumal die Rechtsvertreterin schon mehrere Jahre bestens mit den Fällen bestens vertraut ist und sich nicht erst in die Verfahren einarbeiten musste (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.160/2004 vom 9. Juni 2005 E. 3). Daran vermag auch der Umstand, dass die ESTV zwischen den Entscheiden und den Einspracheentscheiden teilweise umfassende Sachverhaltsabklärungen getroffen hat, nichts zu ändern. Sie hat aus den Ergebnissen in allen Fällen die selben Schlüsse gezogen. Schliesslich ist auch das Vorliegen einer besonderen Schwierigkeit zu verneinen. Dass die SRK in den Abschreibungsverfügungen vom 15. Mai 2006 betreffend die Rechtsverzögerungsbeschwerden von zwei anderen Gesellschaften festgehalten hat, es handle sich in diesen Fällen nicht um einen leichten Sachverhalt, reicht jedenfalls nicht dafür aus, dass von einer solchen besonderen Schwierigkeit ausgegangen werden müsste.

Ohnehin erscheint fragwürdig, inwieweit sich die Aussage der SRK überhaupt auf das vorliegende Verfahren beziehen kann. Nicht zu hören ist im Übrigen das Vorbringen, eine Nachfrist würde zudem den Umständen Rechnung tragen, dass der Unterzeichnende als Doktorand der Universität B. \_\_\_\_\_ nur ein reduziertes Arbeitspensum wahrnehmen könne und angesichts der Betriebsgrösse der Rechtsvertreterin eine Delegation nicht möglich sei. Dasselbe gilt für den Einwand, weitere fristgebundene Arbeiten sowie das herkömmliche Tagesgeschäft würden unverändert Zeit beanspruchen. Hiebei handelt es sich ausschliesslich um organisatorische Umstände der Rechtsvertreterin, welche von vornherein keinen Grund für eine Beschwerdeergänzung darzustellen vermögen. Nach dem Vorgesagten ist ferner nicht ersichtlich, weshalb sich der Erlass der zehn Entscheide unter dem Gesichtspunkt des "fair trial" als stossend erweisen oder den Grundsatz der Waffengleichheit verletzen könnte (vgl. zum Ganzen HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1655 ff.). Im Übrigen hat die Rechtsvertreterin selber - wie bereits erwähnt - in drei Fällen gleichzeitig bei der SRK Rechtsverzögerungsbeschwerde erhoben mit dem Antrag, die ESTV sei anzuhalten, umgehend Einspracheentscheide zu fällen. Nach unwidersprochen gebliebener Darstellung in der Vernehmlassung wurde in den anderen Verfahren zudem wiederholt die Einreichung einer solchen Beschwerde in Aussicht gestellt. Dass die ESTV unter diesen Umständen von der zeitlich gestaffelten Eröffnung der Entscheide absah und so allfällige Fragen nach der Bevorzugung vermied, ist insbesondere auch unter dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung der betroffenen Unternehmen nicht zu beanstanden.

## **E. 2.2**

Die Beschwerdeführerin führt in ihrer Eingabe ans Bundesverwaltungsgericht vom 30. Mai 2007, mit welcher sie Akteneinsicht in die Vernehmlassungsbeilagen beantragt, zudem an, dass sie es angesichts der durchwegs ungeheuerlichen Vorbringungen der ESTV sehr bedaure, dass kein zweiter Schriftenwechsel durchgeführt werde. Ein zweiter Schriftenwechsel ist grundsätzlich möglich, wenn auch praxisgemäss gewöhnlich die Ausnahme (Entscheid der SRK vom 9. Februar 2006, veröffentlicht in VPB 70.57 E. 1d.aa). Die Beschwerdeinstanz kann die Parteien auf jeder Stufe des Verfahrens zu einem weiteren Schriftenwechsel einladen (Art. 57 Abs. 2 VwVG). Ein weiterer Schriftenwechsel ist namentlich dann geboten, wenn die Vernehmlassung der Vorinstanz mit Bezug auf die angefochtene Verfügung neue, erhebliche Vorbringen tatsächlicher oder rechtlicher Art enthält (vgl. Urteile des Bundesgerichts vom 12. November 1998, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 68 S. 652 E. 1a, vom 27. April 1994, veröffentlicht in ASA 66 S. 158 E. 2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1647/2006 vom 31. März 2009 E. 1.3, A-1380/2006 + A-1381/2006 vom 27. September 2007 E. 3.1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 123 ff. Rz. 3.37 ff.). Solches macht die Beschwerdeführerin offensichtlich nicht geltend und ist denn auch gar nicht ersichtlich. Vielmehr ist die Sache spruchreif, ein weiterer Schriftenwechsel drängt sich daher für das Bundesverwaltungsgericht, welches das Recht von Amtes wegen anzuwenden hat, nicht auf (BGE 119 V 347 E. 1a; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 212). Im Übrigen reichte die Beschwerdeführerin am 28. Juni 2007 eine schriftliche Eingabe ein, in welcher sie sich noch einmal zum hängigen Verfahren geäussert hat und insbesondere Stellung nahm zur seinerzeit durchgeführten Steuerkontrolle. Soweit die Ausführungen als entscheidungsrelevant zu betrachten sind, würden sie ohnehin bei der Beurteilung berücksichtigt werden. Den massgeblichen (verfassungsrechtlichen) Vorgaben wurde damit ohne Weiteres Rechnung getragen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts

A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E.1.1.3).

### **E. 2.3**

Die Beschwerdeführerin beantragt in prozessualer Hinsicht schliesslich die Einholung einer Amtsauskunft beim Handelsregisteramt ... sowie beim Konkursamt ... . Nach der höchststrichterlichen Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder - gerade umgekehrt - die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (anstelle vieler: BGE 131 I 153 E. 3, BGE 124 I 208 E. 4a, je mit Hinweisen; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 3.2.5.4, A-1444/2006 + A-1445/2006 vom 22. Juli 2008 E. 7.1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 165 Rz. 3.144). Das Bundesverwaltungsgericht erachtet den Sachverhalt aufgrund der vorhandenen Akten für genügend geklärt. Überdies ist nicht ersichtlich, was die Amtsauskünfte zur Klärung des vorliegenden Falls beitragen könnten, was nicht ohnehin schon aus den Akten hervorgeht. Auf deren Einholung ist folglich in einer vorweggenommenen (antizipierten) Beweiswürdigung zu verzichten.

### **E. 3.1**

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung u. a. die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 37 aMWSTG in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 38 Abs. 1 Bst. a sowie Abs. 2 aMWSTG). Erforderlich ist demnach, dass der Abzugsberechtigte auch Empfänger einer tatsächlich der Mehrwertsteuer unterliegenden Leistung ist (DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 247; IVO P. BAUMGARTNER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 13 zu Art. 38).

#### **E. 3.2.1**

Die Mehrwertsteuer stellt auf wirtschaftliche Vorgänge ab und besteuert den wirtschaftlichen Konsum. Bestand und Umfang einer der Mehrwertsteuer unterstehenden Leistung werden aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise bestimmt (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1572/2006 vom 21. August 2008 E. 2.4, A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 2.3). Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt im Bereich der Mehrwertsteuer einerseits bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen sowie andererseits bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten Bedeutung zu (Urteil des Bundesgerichts vom 8. Januar 2003, veröffentlicht in ASA 73 S. 569 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 2.1.4, A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.4, A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.7).

#### **E. 3.2.2**

Die buchhalterische Erfassung von Leistungen kann nach konstanter Rechtsprechung zwar ein Indiz für eine mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation sein, vermag jedoch die wirtschaftliche Realität nicht zu ändern. Massgebend ist nicht die Sichtweise der Buchführung, sondern die wirtschaftliche Betrachtungsweise (Urteile des

Bundesverwaltungsgerichts A-680/2009 vom 8. Juni 2009 E. 2.3.2, A-1561/2007 vom 4. Juli 2008 E. 4.5.3, A-1418/2006 vom 14. Mai 2008 E. 4.2, A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 3.4.6; Entscheide der SRK vom 13. Dezember 2004 [SRK 2003-098] E. 4b, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.65/2005 vom 17. Oktober 2005, vom 24. September 2003 [SRK 2003-021] E. 4c, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004).

### **E. 3.3**

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 (BGE 130 III 321 E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 2A.110/2000 vom 26. Januar 2001 E. 3c; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, Bern 1983, S. 279 f.; MARTIN ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 109 f.). Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, so fragt sich, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder des Steuerpflichtigen zu entscheiden ist, wer also die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1479/2006 vom 10. September 2008 E. 1.3, A-1469/2006 vom 7. Mai 2008 E. 1.4, je mit weiteren Hinweisen GYGI, a.a.O., S. 279 f.; ZWEIFEL, a.a.O., S. 109 f.). Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -erhöhenden 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 ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1418/2006 vom 14. Mai 2008 E. 5.1, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1, je mit zahlreichen Hinweisen).

### **E. 4**

Im vorliegenden Fall liegt die Vorsteuerabzugsberechtigung im Zusammenhang mit verschiedenen Kaufverträgen zwischen der A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation und der Beschwerdeführerin im Streit. Es handelt sich dabei um Lieferungen von diversen Geräten wie Kopierer, Drucker, eine Reinigungs- sowie eine Waschmaschine, Bügelstation, Bügelpresse, Bügelssystem, etc. an die Beschwerdeführerin.

#### **E. 4.1**

Zum Nachweis des geltend gemachten Vorsteuerabzugs hat sie Kopien der Kaufverträge eingereicht. Die ersten elf datieren vom 9. Dezember 2002; der Kaufpreis beträgt insgesamt Fr. 699'400.--. Die übrigen 12 tragen das Datum vom 22. Januar 2003 und belaufen sich auf eine Kaufsumme von Fr. 304'830.80. Ebenfalls am 22. Januar 2003 haben die Vertragsparteien eine Abzahlungsvereinbarung abgeschlossen. Nebst dem ursprünglichen Warenwert von gesamthaft Fr. 1'004'230.80 vereinbarten sie einen Teilzahlungszuschlag von Fr. 164'334.--. Den Gesamtbetrag über Fr. 1'168'564.80 sollte die Beschwerdeführerin in 72 monatlichen Ratenzahlungen à Fr. 16'230.05 begleichen, erstmals am 1. März 2003.

#### **E. 4.2**

Es ist nicht infrage zu stellen, dass bei Vorliegen von schriftlichen Verträgen über eine steuerbare Leistung, die in der Buchhaltung erfasst und in der Abrechnung ausgewiesen wird, grundsätzlich zu vermuten ist, dass der Leistungsaustausch auch tatsächlich besteht. Wie im Folgenden zu zeigen ist, gelingt es der ESTV jedoch, berechnete und rechtserhebliche Zweifel am Vorliegen dieser Leistungen zu wecken:

#### **E. 4.2.1**

Laut den einzelnen Kaufverträgen konnte die Beschwerdeführerin den gewünschten Lieferort sowie den Termin bestimmen; die Lieferung sollte franko Haus erfolgen. In der Abzahlungsvereinbarung sind sämtliche Verträge nochmals aufgelistet mit dem einleitenden Vermerk: "Die A. \_\_\_\_\_ AG hat der Z. \_\_\_\_\_ GmbH [früherer Name der Beschwerdeführerin] gemäss gesonderter Bestellungen / Kaufverträge folgende Lieferungen erbracht". Dem Wortlaut nach hätten die Lieferungen am 22. Januar 2003 bereits ausgeführt worden sein müssen bzw. hätten sie bis zu diesem Tag erfolgen sollen. Man kommt nicht umhin sich zu fragen, wie die Abwicklung der Kaufverträge über die 23 zum Teil schweren und grossen Gegenstände in tatsächlicher Hinsicht genau hätte erfolgen können. Wie gesehen war die A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation gemäss den Kaufverträgen zur Auslieferung der Gegenstände verpflichtet, allenfalls auch mit Hilfe eines Dritten. In der Erfolgsrechnung für das Jahr 2003 hat sie einen Fahrzeug- und Transportaufwand von Fr. 0.-- ausgewiesen. Unter dem Aufwand für Drittleistungen wird zwar ein Betrag von Fr. 1'196'527.62 aufgeführt, doch werden darunter sowohl Fremdleistungen als auch Warenbezüge erfasst. Eine Kontrolle der entsprechenden Kontoblätter zeigt denn auch, dass es sich dabei ausschliesslich um Warenbezüge bzw. Waren- oder Materialaufwand handelt. Die Erfolgsrechnung 2001/2002 weist unter "Wareneinkauf und Fremdleistung" ebenfalls lediglich Wareneinkäufe aus. Unter "Fahrzeug- und Transportaufwand" sind Benzinkosten und Kosten für das Strassenverkehrsamt in Höhe von Fr. 1'101.75 ausgewiesen (Vernehmlassungsbeilage 47, A-1605/2006). Diese Kosten betreffen allerdings einen Jaguar, mit dem - da es sich um einen Personenwagen handelt - die fraglichen Lieferungen offensichtlich nicht hätten ausgeführt werden können (Vernehmlassungsbeilage 60, separater Ordner, A-1605/2006).

#### **E. 4.2.2**

Zweifel an den angeblichen Eingangsleistungen bestehen ferner aus folgendem Grund: Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe im Jahre 2003 zehn Ratenzahlungen geleistet. Bei den Akten betreffend die A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation befindet sich des Weiteren eine Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien vom 20. September 2003, worin die A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation erklärt, einen Teil der Gerätschaften zum ursprünglichen Erwerbspreis zurückzukaufen, da die Beschwerdeführerin diese nicht im anfänglich geplanten Umfang einsetzen könne (Vernehmlassungsbeilage 19, A-1605/2006). Es handelt sich dabei um sämtliche elf Gegenstände der Kaufverträge vom 9. Dezember 2002: sieben Kopierer, drei Drucker sowie ein Druck- und Endverarbeitungssystem im Betrag von Fr. 699'400.--. Demnach hätte sich die Restschuld Ende 2003 auf Fr. 306'864.30 belaufen (Fr. 1'168'564.80 [Gesamtschuld inkl. Teilzahlungszuschlag] ./ Fr. 162'300.50 [zehn Raten] ./ Fr. 699'400.--). Anlässlich der Kontrolle konnte die ESTV jedoch weder in den vorgelegten Unterlagen der Beschwerdeführerin noch in denjenigen der A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation für das Jahr 2004 Zahlungen/Verrechnungen oder irgendwelche Einforderungshandlungen feststellen. Ebenso wenig finden sich in den Akten Hinweise darauf. Zudem wird solches von der Beschwerdeführerin gar nicht geltend gemacht. Gerade aus unternehmerischer

Sicht ist indes nicht einzusehen, weshalb die A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation so lang untätig geblieben sein soll. Dass sie das Entgelt nicht (mehr) einverlangt hat, lässt - in Anbetracht der Umstände - vielmehr darauf schliessen, dass gar keine Leistungen erfolgt sind.

#### **E. 4.2.3**

Letztlich erscheinen auch die angeblichen Ratenzahlungen für steuerbare Eingangsleistungen äusserst zweifelhaft. Dem eingereichten Kreditorenkonto-Auszug der Beschwerdeführerin, der mit der Aufstellung der Buchungen in den amtlichen Akten übereinstimmt, ist zu entnehmen, dass im Jahr 2003 anstelle der behaupteten zehn Zahlungen lediglich deren sieben vorgenommen worden sind und nur vier betragsmässig mit der vereinbarten Höhe der Ratenzahlungen korrespondieren. Zudem sind von diesen Zahlungen bei der Beschwerdeführerin fünf über ein Darlehenskonto eines Gesellschafters und bei der A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation bis auf eine einzige Zahlung alle über das Konto "Darlehen Gesellschafter" verbucht worden. Die ESTV hat Letztere mit Schreiben vom 7. Juli 2005 um Auskünfte und Belege zu den einzelnen in diesem Konto enthaltenen Buchungen ersucht. Im Antwortschreiben vom 1. Oktober 2005 (Vernehmlassungsbeilage 57, A-1605/2006) führte die A. \_\_\_\_\_ AG in Liquidation aus: "Über dieses Konto wurde der private Zahlungsverkehr abgewickelt, der nicht geschäftsmässig begründet war und demzufolge für die Erhebung der Mehrwertsteuer überhaupt keinen Einfluss hat. ... Wir halten fest, dass sämtliche von Ihnen bezeichnete Geschäftsvorfälle keine Mehrwertsteuerrelevanz haben. ... Die aufwandneutrale Verbuchung über das Kontokorrent Gesellschafter ist dafür nach unserer Ansicht die einzig richtige Vorgehensweise."

#### **E. 4.3**

Es wird deutlich, dass betreffend den behaupteten Leistungsaustausch, welcher die Grundlage des geltend gemachten Vorsteuerabzugs bildet, erhebliche, die Vermutung überwiegende Zweifel bestehen. Es wäre demnach an der Beschwerdeführerin, den Nachweis für das Gegenteil zu erbringen. Dies gelingt ihr gerade nicht; mit Ausnahme der erwähnten Buchhaltungsauszüge vermochte sie keinerlei Belege vorzulegen, um die angeblichen Lieferungen nachzuweisen. Sie hat daher die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. E. 3.3 hievor). Dessen ist sich im Grunde auch die Beschwerdeführerin bewusst, indem sie geltend macht, ein allfälliger Untergang ihrer Geschäfts- bzw. Buchhaltungsunterlagen hätte die Verwaltung mitzuverantworten. Dabei kann ihr nicht zugestimmt werden. Sie macht in diesem Zusammenhang geltend, nicht zu wissen, wo sich ihre Geschäftsunterlagen befänden; ein Untergang, ob auf dem Konkursamt oder bei ihr, der Beschwerdeführerin, könne nicht ausgeschlossen werden. Die ESTV hätte seit Anfang 2003 Kenntnis vom fraglichen Vorsteuerüberhang gehabt, dennoch habe sie mit der Kontrolle bis November 2004 zugewartet. Dadurch habe sie bewusst und billigend den Untergang der Geschäftsunterlagen in Kauf genommen. Auf jeden Fall könnten die Folgen des Untergangs nicht einzig zu Lasten der Beschwerdeführerin gehen. Die Beschwerdeführerin ist daran zu erinnern, dass sie von Gesetzes wegen dazu verpflichtet ist, ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen während zehn bzw. 20 Jahren ordnungsgemäss aufzubewahren (Art. 58 Abs. 2 aMWSTG). Berücksichtigt man zudem, dass der Konkurs während eines laufenden Einspracheverfahrens betreffend ein behauptetes Vorsteuerguthaben von Fr. 82'538.-- eingetreten ist und die Beschwerdeführerin als Grund gegen die Löschung im Handelsregister am 21. Dezember 2004 gerade die Notwendigkeit der Klärung der Vorsteuerabzugsberechtigung angegeben hat, ist nicht nachzuvollziehen, weshalb sie keine Kopien angefertigt oder es unterlassen hat, sich über den Verbleib der

Unterlagen genauer zu orientieren. Im Übrigen erschiene eine Rückgabe der Unterlagen an die Beschwerdeführerin (bzw. allenfalls deren Rechtsvertreterin) infolge des Einspruchs gegen die Löschung ohnehin wahrscheinlicher (BGE 131 IV 56 E. 1.2; vgl. auch Vernehmlassungsbeilage 51). Dies würde insbesondere auch mit dem in den Akten befindlichen Schreiben des Konkursamts vom 10. Januar 2005 korrespondieren, wonach sich die Akten seines Wissens nach bei der Rechtsvertreterin befinden würden (Vernehmlassungsbeilage 51).

#### **E. 4.4**

Die ESTV hat mangels Nachweises einer steuerbaren Eingangsleistung folglich zu Recht den gesamten Vorsteuerabzug verweigert; für das Eventualbegehren, wonach zumindest für die Ratenzahlungen der Vorsteuerabzug zu gewähren sei, bleibt damit kein Raum. Die vorliegende Begründung weicht zwar grundsätzlich von derjenigen der Vorinstanz ab; diese hat im Einspracheentscheid zur Hauptsache darauf abgestellt, die Beschwerdeführerin habe den Nachweis nicht erbracht, dass die an die Belege gestellten Anforderungen zur Vornahme des Abzugs erfüllt seien. Allerdings ist das Bundesverwaltungsgericht nicht daran gebunden (vgl. E. 1.2 hievor). Da es sich zudem nicht auf Rechtsnormen stützt, mit deren Anwendung die Parteien nicht rechnen mussten, kann eine vorgängige Anhörung der Parteien zu dieser Begründung unterbleiben (BGE 124 I 49 E. 3c; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4620/2008 vom 19. Januar 2008 E. 1.3). Unter den gegebenen Umständen kann eine Auseinandersetzung mit den weiteren materiellrechtlichen Vorbringen der Parteien zum Institut des Vorsteuerabzugs oder den zivilrechtlichen Überlegungen zum Vertragsrecht offen bleiben. Nur am Rande sei erwähnt, dass der Vorsteuerabzug ohnehin nur insoweit gewährt werden könnte, als in der Folge tatsächlich Zahlungen geleistet werden; die Erbringung der Gegenleistung (Entgelt) bleibt materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal des endgültigen Vorsteuerabzugs (vgl. RIEDO, a.a.O., S. 251). Wie dargelegt bestehen indes erhebliche Zweifel, dass solche Zahlungen vorgenommen worden sind. Ebenso wenig vermochte die Beschwerdeführerin einen Nachweis für ihre Behauptung zu erbringen. Auch aus diesem Grund müssten ihre Begehren abgewiesen werden.

#### **E. 5**

Schliesslich vermögen auch die übrigen Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht durchzudringen:

##### **E. 5.1**

Sie ist der Ansicht, die ESTV habe den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie ihr nie die Möglichkeit zur Stellungnahme zu inhaltlichen Fragen eingeräumt habe. Eine materielle Auseinandersetzung mit den Verträgen habe nie stattgefunden.

##### **E. 5.1.1**

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich aus Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101). Er umfasst eine Anzahl verschiedener verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien (vgl. zum Ganzen auch HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1672 ff., MARKUS SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, Bern 2005, S. 285 ff.). Zunächst gehört dazu das Recht auf vorgängige Äusserung und Anhörung, welches den Betroffenen einen Einfluss auf die Ermittlung des wesentlichen Sachverhalts sichert. Dabei kommt der von einem Verfahren betroffenen Person der Anspruch zu, sich vorgängig einer behördlichen Anordnung zu allen

wesentlichen Punkten, welche die Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts betreffen, zu äussern und von der betreffenden Behörde alle dazu notwendigen Informationen zu erhalten (vgl. SCHEFER, a.a.O., S. 290 ff.). Des Weiteren leitet sich aus dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs die Pflicht der Behörden ab, Entscheide zu begründen (BGE 123 I 31 E. 2c; vgl. etwa GEROLD STEINMANN, in: Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar (St. Galler Kommentar), Bernhard Ehrenzeller ... [et al.](Hrsg.), 2. Aufl., Zürich 2008, Rz. 27 zu Art. 29; zum Ganzen auch BVGE 2007/21 E. 10.2; vgl. ferner Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass die betroffene Person ihn sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl er wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sie ihren Entscheid stützt. Sie kann sich dabei auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 129 I 232 E. 3.2; BGE 126 I 97 E. 2b; vgl. auch LORENZ KNEUBÜHLER, Die Begründungspflicht, Bern 1998, S. 22 ff.).

### **E. 5.1.2**

Die Beschwerdeführerin hatte sowohl vor Erlass des Entscheids als auch im Rahmen der Einsprache Gelegenheit zur Stellungnahme. Die ESTV ist der Pflicht zur Anhörung in hinreichender Weise nachgekommen. Sollte die Beschwerdeführerin mit ihrer Rüge eine Verletzung der Begründungspflicht geltend machen, ist ihr Folgendes entgegenzuhalten: Die ESTV hat sich sowohl im Erstentscheid als auch im Einspracheentscheid mit den Kaufverträgen und der Abzahlungsvereinbarung sowie den ihrer Ansicht nach fehlenden Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug auseinandergesetzt und dies rechtsgenügend begründet. Im Einspracheentscheid hat sie zudem die Erkenntnisquellen, auf welche sie sich gestützt hat, offen dargelegt. Die Beschwerdeführerin konnte sich, ebenso wie das Bundesverwaltungsgericht, ein Bild über die Tragweite des Entscheids machen und diesen dadurch auf jeden Fall sachgerecht anfechten; dass das Gericht ihren Argumenten nicht folgt und den Entscheid mit einer anderen - notabene aber erwartbaren - Begründung stützt, lässt die Begründung der ESTV nicht unzureichend erscheinen. Die Tatsache, dass der Einspracheentscheid nebst den Erwägungen zu den Kaufverträgen und der Vorsteuerabzugsberechtigung viele weitere Ausführungen enthält, die allerdings grösstenteils nicht direkt mit dieser Frage in Zusammenhang stehen, vermag ebenfalls nichts daran zu ändern, dass die ESTV ihrer Begründungspflicht hinreichend nachgekommen ist. Die ergänzenden Sachverhaltsabklärungen im Einspracheverfahren waren darüber hinaus ohne Weiteres zulässig: dieses zielt darauf ab, ungenügende Abklärungen oder Fehlbeurteilungen, aber auch Missverständnisse, die den angefochtenen Verfügungen zugrunde liegen, in einem kostenlosen und weitgehend formlosen Verfahren auszuräumen, ohne dass die übergeordneten Gerichte angerufen werden müssen (BGE 131 V 407 E. 2.1.2.1 mit Hinweisen). Damit soll ein einfaches und rasches verwaltungsinternes Verfahren gewährleistet werden. Die Verwaltung nimmt dabei - soweit nötig - weitere, ergänzende Abklärungen vor und überprüft die eigenen Anordnungen aufgrund des vervollständigten Sachverhalts (BGE 125 V 188 E. 1b und c). Sie kann nochmals über die strittigen Punkte entscheiden, bevor allenfalls die Beschwerdeinstanz angerufen wird. Im Übrigen könnte die Beschwerdeführerin selbst bei Vorliegen einer Verletzung des rechtlichen Gehörs nichts zu ihrem Vorteil ableiten. Eine solche könnte nach der Rechtsprechung als geheilt gelten, da jene im vorliegenden Verfahren vor einer Instanz mit umfassender Kognition (vgl. E. 1.2 hievore) die Möglichkeit hatte, sich zu

äussern (BGE 133 I 201 E. 2.2, BGE 127 V 431 E. 3d, BGE 126 V 130 E. 2b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4, A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 2.2, A-1621/2006 vom 6. März 2007 E. 4.2.2).

### **E. 5.2**

Die Beschwerdeführerin rügt darüber hinaus ein "unfares Verhalten" der ESTV, indem diese Fragen, wie sie sich bei der Begehung künftiger Verträge zu verhalten habe, nie beantwortet habe. Wie die Vorinstanz zutreffend in der Vernehmlassung ausführt, besteht ihre Aufgabe nicht in der Instruierung bzw. allgemeinen Beratung von Steuerpflichtigen, sondern bloss in der Überprüfung der gemachten Angaben (vgl. auch Art. 62 Abs. 1 aMWSTG). Die Steuerpflichtigen haben - gestützt auf das Selbstveranlagungsprinzip - selbst und unaufgefordert über ihre Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag rechtzeitig an die ESTV abzuliefern (vgl. Art. 46 f. aMWSTG; s.a. Urteil des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 2.4).

### **E. 6**

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Die Kosten für das Beschwerdeverfahren vor der SRK bzw. dem Bundesverwaltungsgericht, welche auf Fr. 1'500.-- festgesetzt werden, sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Für einen (teilweisen) Erlass dieses Betrags besteht entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kein Anlass (vgl. Art. 63 Abs. 1 3. Satz VwVG bzw. Art. 6 Bst. b des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]; vgl. BVGE 2007/41 E. 9.2). Das Bundesverwaltungsgericht trägt der finanziellen Lage der Beschwerdeführerin bereits hinreichend Rechnung, indem es sich am untersten Bereich des Kostenrahmens orientiert. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.