

**Bundesverwaltungsgericht**  
**Tribunal administratif fédéral**  
**Tribunale amministrativo federale**  
**Tribunal administrativo federal**



---

Abteilung I  
A-1551/2006  
{T 0/2}

**Urteil vom 20. Mai 2009**

---

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),  
Richter Thomas Stadelmann,  
Richterin Salome Zimmermann,  
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

---

Parteien

**X.** \_\_\_\_\_ **AG**, ...,  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1996 bis 2. Semester 2000).  
Übergangsrecht WUST – MWSTV.

**Sachverhalt:****A.**

Die X. AG ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Sie rechnete nach vereinnahmten Entgelten ab. Die ESTV führte bei ihr am 21. September 2001 eine Kontrolle über den Zeitraum vom 1. Januar 1996 bis 30. Juni 2001 durch und erliess daraufhin verschiedene Ergänzungsabrechnungen. Eine Nachforderung unter dem Titel "Umsatzabstimmung" basierte dabei auf von der ESTV festgestellten Differenzen zwischen dem Umsatz gemäss der Buchhaltung der X. AG und deren Deklaration. Am 2. Dezember 2002 erliess die ESTV zwei Entscheide über die Zeit vom 1. Januar 1996 bis 31. Dezember 2001 [recte: 2000] betreffend eine Steuerforderung von Fr. ... und über die Zeit vom 1. Januar 2001 bis 30. Juni 2001 betreffend eine Steuerforderung von Fr. ... (je zuzüglich Verzugszins). Dagegen erhob die X. AG am 16. Januar 2003 Einsprache.

**B.**

Mit Einspracheentscheid vom 18. Januar 2006 vereinigte die ESTV die beiden Verfahren und stellte fest, dass der Entscheid betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1996 bis 2. Semester 2000 im Umfang von Fr. ... in Rechtskraft erwachsen sei (Ziff. 2 Dispositiv). Sie erkannte unter anderem, die Einsprache sei abzuweisen (Ziff. 3) und die Einsprecherin schulde für die Steuerperioden 1. Quartal 1996 bis 2. Semester 2000 Fr. ... und für das 1. Semester 2001 Fr. ... Mehrwertsteuer, je zuzüglich Verzugszinsen (Ziff. 4 und 7 Dispositiv). Betreffend die – hier interessierende – Nachforderung unter dem Titel "Umsatzabstimmung" habe die Einsprecherin geltend gemacht, in den Jahren 1996 bis 1999 Entgelte für vor dem 1. Januar 1995 erbrachte und damit nicht der Mehrwertsteuer unterliegende Leistungen eingenommen zu haben. Die Guthaben aus der Zeit vor 1995 seien aber nicht bewiesen worden, insbesondere nicht mit den eingereichten Buchhaltungsauszügen.

**C.**

Mit Beschwerde vom 18. Februar 2006 an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) beantragt die X. AG (Beschwerdeführerin) die Aufhebung des Einspracheentscheids unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Neben Präzisierungen zum Streitgegenstand bestätigt sie ihren Standpunkt, die Umsatzabstimmungen der ESTV

seien nicht korrekt, da sie in den Jahren 1995 bis 1999 Honorare eingenommen habe (gesamthaft Fr. ...), welche "alte Debitoren" betreffen und nicht mehrwertsteuerpflichtig seien. Diese Debitoren seien aus der Buchhaltung des Jahres 1994 ersichtlich. Die ESTV habe die eingereichten Unterlagen nicht richtig gewichtet. Weiter reicht die Beschwerdeführerin Debitorenlisten für die Jahre 1993 und 1994 und verschiedene Buchhaltungsauszüge ein.

#### **D.**

Mit Vernehmlassung vom 5. April 2006 schliesst die ESTV auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde und bestätigt ihre Auffassung gemäss Einspracheentscheid. Ergänzend hält sie insbesondere fest, die mit der Beschwerde erstmals eingereichten Dokumente lieferten ebenfalls keinerlei Nachweis für die Behauptungen der Beschwerdeführerin.

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

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer konnten Einspracheentscheide der ESTV nach Art. 65 des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (MWSTG, SR 641.20) bzw. Art. 53 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden. Das Bundesverwaltungsgericht hat am 1. Januar 2007 unter Übernahme der bei der SRK hängigen Fälle seine Tätigkeit aufgenommen. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses 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. Im Bereich der Mehrwertsteuer liegt eine solche Ausnahme nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Es wendet das neue Verfahrensrecht an (Art. 53 Abs. 2 VGG).

**1.2** Der zu beurteilende Sachverhalt bezieht sich auf die Jahre 1996 bis 2000, so dass vorliegend die MWSTV anwendbar ist (Art. 83 f. MWSTV; Art. 93 f. MWSTG; vgl. auch sogleich E. 3 und 5).

## 2.

**2.1** Streitgegenstand bildet das in der angefochtenen Verfügung geregelte Rechtsverhältnis, soweit es im Beschwerdeverfahren noch strittig ist (BGE 131 V 164 E. 2.1 mit Hinweisen). Streitgegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was bereits Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Urteil des Bundesgerichts 2C\_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-1566/2006 11. August 2008 E. 1.3 mit Hinweisen).

**2.2** Der Streitgegenstand wird in der Beschwerde in verschiedener Hinsicht eingeschränkt. Laut Ziff. 21 der Beschwerde wird neben Ziff. 1 (Vereinigung), 5 (Anrechnung von Zahlungen) und 8 (Kosten) des Dispositivs des Einspracheentscheids insbesondere auch dessen Ziff. 7 nicht mehr angefochten, womit die Steuerforderung von Fr. ... für die Steuerperiode 1. Semester 2001 nicht mehr strittig ist (hierzu auch Ziff. 20 Beschwerde). Streitgegenstand ist damit lediglich noch die Steuerforderung für die Steuerperioden 1. Quartal 1996 bis 2. Semester 2000 (Ziff. 10 Beschwerde). Sodann wird explizit auf Ausführungen zu Ziff. 3.3.1 und 3.3.2 der Begründung des Einspracheentscheids betreffend ungenügende Vorsteuerbelege verzichtet (Ziff. 19 Beschwerde). Ebenfalls erfolgen keine Ausführungen zur Nachforderung betreffend "Privatanteil Fahrzeuge" und zu den entsprechenden Erläuterungen im Einspracheentscheid (Ziff. 3.4). Auch diese Punkte werden damit nicht mehr angefochten. Ferner wird klargestellt, dass die Nachforderung betreffend Büromiete erledigt sei (was bereits im Verfahren vor ESTV der Fall war) (Ziff. 5 Beschwerde). Streitgegenstand bildet folglich noch die Nachforderung aufgrund von Umsatzabstimmungen durch die ESTV und die dadurch erfolgte Besteuerung von Zahlungen, die nach Dafürhalten der Beschwerdeführerin auf Leistungen vor Inkrafttreten der MWSTV entfallen (alte Debitoren).

## 3.

**3.1** Laut Art. 8 Abs. 3 der Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (ÜB-aBV; BS 1) regelt der Bundesrat den Übergang von der Warenumsatzsteuer (WUST) zur neuen Mehrwertsteuer. Nach Art. 83 f. MWSTV gilt für Umsätze, die ab dem 1. Januar 1995 getätigt werden, das neue Recht. Leistungen, die (teilweise) vor Inkrafttreten dieser Verordnung erbracht wurden, sind nach altem Recht, jene die danach erbracht

werden nach neuem Recht zu versteuern (insbesondere Art. 84 Abs. 1 und 4 MWSTV). Art. 84 MWSTV stellt für intertemporale Sachverhalte auf den Zeitpunkt des Umsatzes, d.h. der Leistungserbringung ab. Der Zeitpunkt der Fälligkeit, der Fakturierung oder der Zahlung des Entgelts ist unwesentlich (BGE 123 II 385 E. 9a/b; Urteil des BVGer A-1385/2006 vom 3. April 2008 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 26. April 2006, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.77 E. 2a/bb mit Hinweisen). Dieses Übergangsrecht wurde in mehreren Anwendungsfällen als mit der Verfassung vereinbar erklärt (BGE 123 II 393 ff.; vgl. auch BGE 123 II 443 ff.; für Art. 84 Abs. 4 MWSTV und die zugehörigen Praxisfestlegungen der ESTV: Entscheide der SRK vom 19. Juli 2000, VPB 65.23, E. 4b; vom 28. Juli 2004, VPB 69.14 E. 2c; vom 6. Oktober 2004, VPB 69.42 E. 3a, b).

**3.2** Debitorenausstände per Ende 1994 für bereits vor Ende 1994 erbrachte – nicht mehrwertsteuerpflichtige (soeben E. 3.1) – Leistungen und entsprechende Zahlungen von Kunden des Jahres 1995 (oder später) fallen nicht in die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer. Aufgrund der übergangsrechtlichen Regelung und zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Besteuerung hatten die Unternehmen den Debitorenbestand per Ende 1994 zu bestimmen. Dies war insbesondere für die die Mehrwertsteuer nach vereinnahmtem Entgelt abrechnenden Unternehmen wichtig, bei welchen die Steuerforderung grundsätzlich (bei Erfüllen aller Voraussetzungen der Steuerbarkeit) im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts entsteht (Art. 34 Bst. a Ziff. 2 MWSTV) (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 1173 und 1176).

### **3.3**

**3.3.1** Zum Aktivposten Debitoren gehören in buchhalterischer Hinsicht unerfüllte Ansprüche aus Leistungen, die erbracht und fakturiert worden sind. Forderungen gegenüber Kunden werden dann der Erfolgsrechnung gutgeschrieben und als Debitoren eingebucht, wenn das Geschäft so weit abgewickelt ist, dass für das erbringende Unternehmen ein Anspruch auf Gegenleistung entstanden ist. Bei Dienstleistungen ist dies der Zeitpunkt der vollständigen Erbringung der Leistung. Dann wird auch Rechnung gestellt und in diesem Moment findet die erfolgswirksame Verbuchung des Ertrags aus Leistungserstellung statt (vgl. Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung 1998, Band 1, Treuhandkammer, S. 129 f.; Urteil des Bundesgerichts vom 20. Dezember 1985,

Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 56 132 E. 3b; KARL KÄFER, Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Bern 1981, N. 321 zu Art. 957 und N. 119 zu Art. 960).

**3.3.2** Unter der Aktivposition angefangene Arbeiten sind nach den kaufmännischen Grundsätzen Aufwendungen für unfertige und entsprechend auch noch nicht fakturierte Dienstleistungen zu erfassen. Solange die Leistungen nicht fertig erbracht (und damit auch noch nicht fakturiert) sind, erfolgt keine Verbuchung eines Ertrags (soeben E. 3.3.1) und auch noch keine erfolgswirksame Verbuchung der diesen Erträgen dienenden Aufwände. Die Aufwendungen für angefangene Arbeiten werden vielmehr zu den Herstellungskosten aktiviert (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl., Zürich 2006, N. 23 f. und N. 27 zu Art. 64 mit Hinweisen).

#### **4.**

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip, woraus verschiedene Pflichten des Steuerpflichtigen abgeleitet werden. Gemäss Art. 47 Abs. 1 MWSTV hat dieser seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der Mehrwertsteuer 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 (vom Herbst 1994 und vom Frühling 1997 [Wegleitung 1997]) Gebrauch gemacht. Insbesondere müssen danach alle Geschäftsfälle fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Ziff. 874 Wegleitung 1997). Werden keine individuellen Debitoren- und Kreditorenkonti geführt, sind die Art der Zahlung, das Zahlungsdatum und der bezahlte Betrag auf den Kopien der Kundenrechnungen und auf den Lieferantenrechnungen zu vermerken (Rz. 875). Weiter sind auf Ende jedes Geschäftsjahrs detaillierte Verzeichnisse der Debitoren zu erstellen (Rz. 880).

#### **5.**

Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, sie habe noch nach Inkrafttreten der MWSTV im Jahr 1995 Zahlungen betreffend "alte", also aus der Zeit vor Ende 1994 stammende Debitoren

eingenommen, was die ESTV bei ihrer Umsatzabstimmung anhand der Buchhaltung nicht berücksichtigt habe.

**5.1** In der Beschwerde wird nicht spezifiziert, welche Beträge an "alten Debitoren" die Beschwerdeführerin genau berücksichtigt sehen will. Näheres ergibt sich aus der Eingabe vom 20. Dezember 2001 an die ESTV: Die Debitorenguthaben für die Zeit vor dem 1. Januar 1995 seien mit Fr. ... bewertet worden. Im Zeitraum 1995 bis 1999 sei ein Betrag von total Fr. ... an alten Debitoren eingegangen (...). Ende der Jahre 1995 bis 1999 seien die noch nicht bezahlten alten Debitoren jeweils "zurückgestellt" worden. Ende 1995 sei etwa für Debitoren aus der Zeit vor dem 1. Januar 1995 ein Betrag von Fr. ... unter Konto Nr. 1080 ("angefangene Arbeiten") aufgenommen worden. In gleicher Weise seien Ende der Jahre 1996 bis 1999 Beträge von Fr. ... zurückgestellt worden.

**5.2** Der Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens betraf die Jahre 1996 bis 2001. Nur in Bezug auf diese Jahre hat die ESTV aufgrund der Revision Nachforderungen geltend gemacht und mit Entscheidung und Einspracheentscheid bestätigt. Zudem wird in der Beschwerde die Steuerforderung für das Jahr 2001 nicht mehr angefochten (siehe E. 2), womit sich der Streitgegenstand im vorliegenden Verfahren auf die Jahre 1996 bis 2000 beschränkt. Soweit die Beschwerdeführerin auf Honorareingänge im Jahr 1995 Bezug nimmt, ist darauf, da die Mehrwertsteuer für dieses Jahr nicht Streitgegenstand bildet, nicht einzutreten. Dies gilt insbesondere für ihre Ausführungen (vgl. Schreiben vom 20. Dezember 2001), wonach sie die 1995 eingegangenen Debitoren aus dem Vorjahr zwar in den Abrechnungen des Jahres 1995 unter Position 043 deklariert (vom Umsatz abgezogen) habe, dies aber in zu geringem Umfang von Fr. ... statt Fr. ....

**5.3** Aus den eingereichten Buchhaltungsunterlagen ist ein Debitorenbestand per Ende 1994 von Fr. ... ersichtlich (Debitorenliste 1994, Kontoauszug Debitoren 1994; vgl. Beschwerdebeilagen und Beilagen zu act. 8). Da die Verbuchung als Debitoren nach den kaufmännischen Grundsätzen erst nach Leistungserbringung erfolgt (E. 3.3.1), ist anzunehmen, dass die dem erwähnten Debitorenbestand zugrundeliegenden Leistungen vor Ende 1994 erbracht worden sind und nicht dem Geltungsbereich der Mehrwertsteuer unterliegen. Die nach 1995 erfolgten Zahlungen dieser alten Debitoren dürfen damit nicht Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer bilden (vgl. E. 3.1, 3.2). Da Zah-

lungen des Jahrs 1995 nicht zum Streitgegenstand gehören (E. 5.2), ist im Folgenden zu untersuchen, ob als bewiesen erachtet werden kann, dass in den Jahren 1996 bis 2000 noch Zahlungen von bereits Ende 1994 bestehenden Debitoren eingegangen sind. Wäre dies zu bejahen, hätte die ESTV die entsprechenden Beträge im Rahmen ihrer auf der Buchhaltung der Beschwerdeführerin basierenden "Umsatzabstimmung" in den Jahren 1996 bis 2000 zu Unrecht zur Besteuerung herangezogen.

**5.3.1** In der Beschwerde wird vorgebracht, aus der Buchhaltung 1995 hätte sich ersehen lassen, dass die Debitoren aus den Vorjahren 1993 und 1994 in ein separates Ertragskonto Nr. 6202 ("Erlös aus Arbeiten") übertragen worden seien. Aus diesem Konto wiederum sei ersichtlich, dass die Beträge teilweise die Vorjahre 1993 (recte: "und/oder 1994") betreffen (Ziff. 15 f.). Damit dringt die Beschwerdeführerin aus folgenden Gründen nicht durch:

**5.3.1.1** Möglich ist vorab, dass die fraglichen alten Debitoren bereits im Jahr 1995 beglichen wurden. Der Kontoauszug Erlös aus Arbeiten 1995 enthält Kundenzahlungen von Fr. .... Die Beschwerdeführerin gibt an (vgl. E. 5.1), im Jahr 1995 seien (nur) Fr. ... alte Debitoren eingegangen (auf dem Kontoauszug Erlös aus Arbeiten 1995 gelb markierte Posten). Jedoch ist ohne Weiteres denkbar, dass noch weitere auf der Debitorenliste 1994 figurierende Posten schon 1995 bezahlt wurden. Ein stichprobenartiger Vergleich ergibt nämlich, dass mehrere Posten der Debitorenliste 1994 mit Zahlungseingängen auf dem Kontoauszug Erlös aus Arbeiten 1995 übereinstimmen, die nicht gelb markiert, also im behaupteten Betrag von Fr. ... gerade nicht enthalten sind (...). Weiter betreffen auch die in der Beschwerde (Ziff. 15 f.) erwähnten Beispiele im Jahr 1995 eingegangene Zahlungen. Ebenso belegen die drei sich in den Akten befindlichen Rechnungen (Beilagen zu act. 12) Zahlungen im Jahr 1995. Auf zweien ist ein Eingangsdatum des Jahrs 1995 explizit vermerkt. Die dritte Rechnung Nr. 1110 enthält einen Vermerk "bez. 12.4.96". Wie die ESTV in der Vernehmlassung richtig bemerkt (S. 7), betrifft aber nur ein Betrag von Fr. ... des gesamten Rechnungsbetrags Leistungen vor Ende 1994 und gemäss der Rechnung hat der Kunde bis Ende 1994 Akontozahlungen von Fr. ... geleistet. Angesichts der eingereichten Unterlagen ist folglich nicht auszuschliessen, dass die Ende 1994 bestehenden Debitoren bereits im Jahr 1995 vollumfänglich bezahlt worden sind.

**5.3.1.2** Demgegenüber ist in keiner Weise erstellt, dass ab 1996 noch alte Debitorenausstände bezahlt worden wären.

Gemäss Angaben der Beschwerdeführerin seien beispielsweise im Jahr 1996 alte Debitoren von Fr. ... (auf dem Kontoauszug Erlös aus Arbeiten 1996 wiederum gelb markiert) bezahlt worden. Die gelb markierten Posten (bzw. Kunden) auf dem Auszug Erlös aus Arbeiten 1996 finden sich jedoch nur teilweise auf der Debitorenliste 1994 und zudem weitgehend nicht mit übereinstimmenden Beträgen. Dasselbe gilt für die auf dem Kontoauszug Erlös aus Arbeiten 1997 markierten Debitoren (Fr. ...).

Um die behaupteten Zahlungen alter Debitoren zu beweisen, wäre zudem eine – auch von Rz. 880 Wegleitung 1997 verlangte (vgl. oben E. 4) – laufende (und nicht nur nachträgliche) und lückenlose Dokumentation über die Bestände alter Debitoren per Ende 1995 und die folgenden Jahre sowie über deren Zahlung erforderlich. Solche Aufstellungen sind aber nicht vorhanden. Sodann hatte die Beschwerdeführerin als Aktiengesellschaft und Steuerpflichtige eine ordnungsgemässe Buchführung nach Handelsrecht sowie nach Art. 47 Abs. 1 MWSTV zu führen (oben E. 4). Es kann jedoch nicht davon gesprochen werden, die vorliegend zu beweisenden Tatsachen liessen sich, wie von Art. 47 Abs. 1 MWSTV verlangt, aus den Buchhaltungsunterlagen – soweit eingereicht – "leicht und zuverlässig ermitteln". Nicht auszuschliessen ist im Übrigen auch eine nachträgliche Erstellung der erst im Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen (vorallem der Debitorenlisten 1993 und 1994), was deren Beweiskraft stark herabsetzen würde (vgl. BGE 133 II 153 E. 7.2; Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 15. November 2005, VPB 70.55 E. 3c mit zahlreichen Hinweisen). Schliesslich wurden (neben den drei in E. 5.3.1.1 erwähnten) keine weiteren Rechnungen eingereicht, die allenfalls – Angaben über den Zahlungseingang vorausgesetzt – hätten aufschlussreich sein können (vgl. hierzu auch Rz. 875 Wegleitung 1997, oben E. 4).

**5.3.2** Die ESTV argumentiert sodann, zu Beginn der hier relevanten Periode, also am 1. Januar 1996, sei ein Debitorenbestand von lediglich Fr. ... ausgewiesen und es sei nicht belegt, dass darin Forderungen für vor dem 1. Januar 1995 erbrachte Leistungen enthalten seien. Die Beschwerdeführerin erwidert dem, dieser Debitorenbestand von Fr. ... per Ende 1995 bzw. Anfang 1996 (vgl. Kontoauszug

Debitoren 1995 in Beschwerdebeilagen, Bilanz in act. 8) betreffe nicht "alte" Debitoren, sondern solche aus dem Jahr 1995 (vgl. Beschwerde Ziff. 17). Dies steht mit ihren Angaben im Schreiben vom 20. Dezember 2001 (siehe vorn E. 5.1) im Einklang, die alten Debitoren Ende der Geschäftsjahre 1995 bis 1999 seien nicht mittels Konto Debitoren, sondern vielmehr mittels Konto angefangene Arbeiten (Konto Nr. 1080) auf das Folgejahr übertragen ("zurückgestellt") worden. Beispielsweise seien Ende 1995 Fr. ... auf diese Weise zurückgestellt worden. Der Kontoauszug angefangene Arbeiten 1996 (vgl. act. 8) zeigt denn auch effektiv einen Anfangsbestand von Fr. ....

Vorab ist hierzu klarzustellen, dass die Beschwerdeführerin nur die Zahlung von "alten Debitoren" geltend macht. Sie behauptet nicht etwa, die ESTV habe zu Unrecht Zahlungen in die Bemessungsgrundlage gezogen, die auf angefangene Arbeiten aus der Zeit vor Ende 1994 zurück gingen. Dass vorliegend nicht die übergangsrechtliche Behandlung von per Ende 1994 angefangenen Arbeiten zur Debatte stehen kann, ergibt sich zudem daraus, dass per Ende 1994 – soweit angesichts der lückenhaft eingereichten Buchhaltung überhaupt ersichtlich – gar keine angefangenen Arbeiten bilanziert wurden, während wie erläutert ein Debitorenbestand von Fr. ... ausgewiesen ist (vorn E. 5.3 ab initio). Auf ihre Buchhaltung ist die Beschwerdeführerin im Übrigen zu behaften (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.399/2002 vom 31. März 2003 E. 3.6.3; Entscheid der SRK vom 28. Juli 2004, VPB 69.14 E. 3c in fine mit Hinweisen).

Die Angabe der Beschwerdeführerin, dass die (hier einzig strittigen) alten Debitoren mittels des Kontos angefangene Arbeiten auf die nächsten Jahre übertragen wurden, ist sodann nicht glaubhaft. Dies würde den kaufmännischen Rechnungslegungsgrundsätzen widersprechen, sind doch Debitoren als Forderungen für bereits ausgeführte, fakturierte und erfolgswirksam zu verbuchende Leistungen von erst angefangenen und noch nicht fakturierten (und noch nicht erfolgswirksam zu verbuchenden) Arbeiten klar zu unterscheiden (oben E. 3.3). Dass der erwähnte, auf das Jahr 1996 übertragene Betrag von Fr. ... im Konto angefangene Arbeiten (und die entsprechenden Beträge in den späteren Jahren) alte Debitoren enthalten soll, ist damit nicht plausibel. Gestützt auf die Buchhaltung der Beschwerdeführerin (auf welche sie wie erwähnt zu behaften ist) sowie ihre Angabe, dass der Debitorenbestand vom 1. Januar 1996 von Fr. ... Debitoren des Jahres 1995 betreffe, ist zu schliessen, dass gar keine Debitorenausstände

per Ende 1994 auf das Jahr 1996 übertragen worden sind (und auch nicht auf die späteren Jahre). Folglich kann auch die Behauptung, es seien nach dem 1. Januar 1996 noch alte Debitoren bezahlt worden, aufgrund der Buchhaltung nicht möglich sein.

**5.3.3** Insgesamt vermochte die Beschwerdeführerin nicht zu belegen, dass Zahlungseingänge ab dem Jahr 1996 auf bereits Ende 1994 bestehende Debitoren und damit auf Leistungen zurückgehen, welche die Beschwerdeführerin vor Ende 1994 erbracht hat. Die ESTV hat die strittigen Zahlungseingänge der Jahre 1996 bis 2000 zu Recht dem Geltungsbereich der Mehrwertsteuer zugeordnet.

**5.4** Es bleibt auf ein weiteres Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen. Sie erwähnt in der Beschwerde, sie habe bereits im Schreiben vom 8. August 2002 die Auffassung vertreten, dass die Revision bzw. Kontrolle auch das Jahr 1994 (bzw. 1995) hätte berücksichtigen müssen. Aus den Buchhaltungen des Jahres 1994 bzw. 1995 seien die von ihr behaupteten Tatsachen ersichtlich. Die Revision dieser Buchhaltungen habe sie auch offeriert (Ziff. 5, 13 ff. Beschwerde). Weiter hält sie dafür, es sei ihr nicht zumutbar, die gesamte Buchhaltung den Steuerbehörden einzureichen (Ziff. 13).

Der Einwand der Beschwerdeführerin, die ESTV habe bei ihrer Umsatzabstimmung Zahlungen von Kunden einbezogen, die nicht der Mehrwertsteuer unterstehen, ist – wie vorn in E. 5.3 gesehen – ohne Weiteres zulässig. Zutreffend ist auch, dass die Prüfung dieses Einwands eine Konsultation der Buchhaltungen 1994 und 1995 bzw. deren relevanten Bestandteile bedingte. Sollte die Beschwerdeführerin hingegen (implizit) geltend machen wollen, dass die ESTV ihr rechtliches Gehör verweigert hat, indem sie von ihr offerierte Beweise nicht abgenommen hat, vermöchte sie damit aus folgenden Gründen nicht durchzudringen:

Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) folgt der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen; vgl. auch Art. 33 Abs. 1 VwVG). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil sie auf Grund der bereits abgenommenen Beweise ihre Überzeugung gebildet hat, wenn die

Tatsachen bereits aus den Akten genügend ersichtlich sind und in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; 124 I 208 E. 4a; 122 II 464 E. 4a, je mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C\_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2).

Ob die Revisorin der ESTV die Buchhaltung der Jahre 1994 und 1995 anlässlich der Kontrolle eingesehen hat, ist nicht eruierbar, letztlich aber auch nicht entscheidend. Zwar hat die Beschwerdeführerin in ihrer Einsprache erneut eine "Revision der Buchhaltung vor 1995" offeriert. Die ESTV hat die mit der Einsprache eingereichten Buchhaltungsunterlagen – zu welchen auch verschiedene Auszüge aus der Buchhaltung 1995 gehören und woraus auch gewisse Informationen aus dem Jahr 1994 ersichtlich sind – gewürdigt und ist zum Schluss gekommen, dass daraus die Behauptungen der Beschwerdeführerin nicht erstellt bzw. gerade widerlegt sind. Wie oben dargelegt, hat die ESTV diesen Schluss zu Recht gezogen. Entsprechend durfte sie in antizipierter Beweiswürdigung davon ausgehen, dass die Abnahme des offerierten Beweises am Ergebnis nichts geändert hätte und ohne Gehörsverletzung darauf verzichten, die Buchhaltungen 1994 und 1995 anzufordern.

Abgesehen davon, dass in der Beschwerde kein oder jedenfalls kein rechtsgenügendes Beweisanerbieten gestellt worden ist, gälte das Gleiche für das vorliegende Beschwerdeverfahren. Die Beschwerdeführerin hat weitere Unterlagen (namentlich Auszüge aus der Buchhaltung 1994 und 1995) eingereicht, welche wie erläutert (E. 5.3) deren Behauptungen gerade nicht belegen bzw. diese sogar widerlegen. Auch das Bundesverwaltungsgericht kann in antizipierter Beweiswürdigung davon absehen, weitere Unterlagen beizuziehen. Diese vermöchten am vorliegenden Ergebnis nichts zu ändern. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin jederzeit von sich aus weitere Beweise zur Stützung ihrer Behauptungen hätte einreichen können, was ihr entgegen ihrer Ansicht auch zumutbar gewesen wäre.

## **6.**

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Die Verfahrenskosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'200.-- werden der unterlegenen Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und

mit dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Eine Parteientschädigung kann nicht zugesprochen werden (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 1'200.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss gleicher Höhe verrechnet.

**3.**

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch

Sonja Bossart

**Rechtsmittelbelehrung:**

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

Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: