



SRK 2003-167

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Xavier Oberson, Peter Spinnler
Die Gerichtsschreiberin: Sonja Bossart

Entscheid vom 12. Mai 2005

in Sachen

X.

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003
Bern (Ref.: ...)

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV);
Anforderung an die Vorsteuerbelege; Art. 28 MWSTV

Sachverhalt:

A.- X. nahm per 1. Juni 1998 die Geschäftstätigkeit als Einzelunternehmer im High-Tech Maschinenbau (Entwicklung, Herstellung und Vertrieb von Fräs- und Lasermaschinen) auf, während er im Herbst 1998 als Verwaltungsrat bei der konkursiten X. Engineering AG ausschied. Gestützt auf Art. 17 Abs. 1 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV; AS 1994 1464) ist X. seit dem 1. Juni 1998 im Register der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Aufgrund einer entsprechenden Bewilligung vom 20. September 1999 rechnet er nach vereinnahmten Entgelten ab.

B.- Gemäss den Abrechnungen über die Steuerperioden 2. Quartal 1998 und 1. Quartal 1999 – Eingang bei der ESTV am 14. März 2000 – welche beide Guthaben auswiesen, wurde das Umsatz- und Vorsteuerjournal des Steuerpflichtigen einverlangt. X. sandte der ESTV daraufhin sämtliche Belege (Kopien) für das 2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000 zu.

C.- Mit Schreiben vom 26. August 2000 verlangte der Steuerpflichtige unter Bezugnahme auf die bereits eingereichten Abrechnungen die geltend gemachten Mehrwertsteuerguthaben heraus. Die ESTV stellte indes X. für die zu Unrecht als Vorsteuer geltend gemachte Mehrwertsteuer (2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000) in der Höhe von Fr. 43'559.-- (Ergänzungsabrechnung [EA] Nr. ... vom 15. September 2000) Rechnung, nachdem die Kontrolle der eingereichten Belege ergab, dass diese den Anforderungen für einen Abzug der Vorsteuer nicht genügten. Die ESTV erteilte X. des Weiteren eine eingeschriebene Weisung (Datum 15. September 2000) bezüglich der Anforderungen an Vorsteuerbelege.

D.- X. bestritt die Rechtmässigkeit der Umlagerung des effektiv ermittelten Korrekturergebnisses auf andere Steuerperioden in seinem Schreiben vom 24. September 2004 und setzte die ESTV mit Faxschreiben vom 29. Oktober 2000 davon in Kenntnis, dass sich die zur Kontrolle einverlangten Mehrwertsteuerunterlagen (Steuerperioden 4. Quartal 1997 und 1. Quartal 1998) der X. Engineering AG nicht in seinem Besitz befänden, da er sämtliche Buchungsunterlagen dem Konkursamt habe übergeben müssen.

E.- Mit anfechtbarem Entscheid vom 22. November 2000 bestätigte die ESTV ihre EA Nr. (...). Zur Steuernachbelastung führten nebst fehlenden Belegen formelle Mängel in der Rechnungsstellung auf Grund von Art. 28 Abs. 1 MWSTV sowie nicht vorgenommene Vorsteuerabzugskürzungen gemäss Art. 30 Abs. 2 lit. a (recte: Art. 30 Abs. 2) MWSTV.

F.- Gegen den Entscheid der ESTV erhob X. am 2. Dezember 2000 Einsprache und verlangte sinngemäss die Auszahlung eines grösseren Teiles der Fr. 43'959.-- nebst Verzugszins, da ihm dieses als Vorsteuerguthaben zustehe. Mit Schreiben vom 14. April 2001 und 5. August 2001 wies X. darauf hin, dass er bezüglich des von der Einsprache betroffenen Zeitraumes (1998 bis 2000) „mindestens 95 - 98% der korrigierten (recte: zur Korrektur zurückgesandten) Rechnungen“ von den Lieferanten bekommen und sie in ca. zwei bis drei Wochen sortiert habe. X. offerierte diese der ESTV vorsorglicherweise zur Einsicht und zum Beweis, worauf er in der nachfolgenden Zeit den Jahresabschluss 1998/1999 einreichte. X. – mit Schreiben vom 1. Mai 2002 von der ESTV aufgefordert, den Jahresabschluss 1999/2000 bis 20. Mai 2002 einzusenden – teilte der ESTV mit Schreiben vom 7. Mai 2002 mit, dass er den Abschluss per 30. Juni 2000 erst erstellen und einreichen werde, wenn die ESTV den Jahresabschluss per 30. Juni 1999 akzeptiert habe.

G.- Mit Einspracheentscheid vom 22. September 2003 wies die ESTV die von X. erhobene Einsprache vom 2. Dezember 2000 ab und bestätigte ihre Steuernachforderung für die Steuerperioden 2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000 in der Höhe von Fr. 43'959.--zuzüglich Verzugszins

seit dem 30. September 1999. Nach Ansicht der ESTV sei dieser Betrag – 41,86% der geltend gemachten Vorsteuern – nicht abziehbar, da die betreffenden Belege allesamt die Anforderungen von Art. 28 Abs. 1 i.V.m. Art. 29 Abs. 1 MWSTV nicht erfüllten. Die Mängel seien im Übrigen nach geltender Verwaltungspraxis mittels einer Bestätigung (Formular 1310) nicht korrigierbar. Die Verfahrenskosten bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren sowie den Kosten des Entscheidungsverfahrens in der Höhe von Fr. 700.-- auferlegte die ESTV X.

H.- Mit Beschwerde vom 17. Oktober 2003 gelangt X. (Beschwerdeführer) an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) mit dem sinn gemässen Antrag, den Einspracheentscheid der ESTV vom 22. September 2003 aufzuheben, da die Belege richtig verbucht und das vorgenommene Umlageverfahren der ESTV nicht korrekt sei.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 2003 an die SRK bot der Beschwerdeführer weitere Geschäftsunterlagen an, welche für die „Überprüfung des Falles“ notwendig sein könnten. Mit Schreiben vom 29. Oktober 2003 gewährte die SRK dem Beschwerdeführer eine Nachfrist bis zum 10. November 2003 zur Einreichung von weiteren Beweismitteln, welche die korrekt vorgenommenen Vorsteuerabzüge gemäss den Anforderungen von Art. 28 MWSTV belegen können. Am 10. November 2003 erhielt die SRK zwei grosse Kisten – 10 Ordner und 14 Schachteln beinhaltend – und eine verbesserte Beschwerdeschrift vom Beschwerdeführer zugestellt. Per 2. Dezember 2003 kam noch ein weiterer Ordner dazu.

I.- Mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2003 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die SRK wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.2) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Indessen bleiben nach Art. 93 Abs. 1 MWSTG die aufgehobenen Bestimmungen der alten Mehrwertsteuerverordnung, unter Vorbehalt von Art. 94 MWSTG, weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Sachverhalte, die sich nach dem 31. Dezember 2000 zugetragen haben, unterliegen dem neuen Recht (Art. 94 MWSTG). Auf die vorliegende Beschwerde ist grundsätzlich noch die MWSTV anwendbar, sind doch Umsätze der Jahre 1998 (2. Quartal) bis 2000 (2. Quartal) zu beurteilen (Art. 93 MWSTG). Die SRK ist zur Behandlung der Beschwerde zuständig (Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 MWSTV). Das Verfahren bestimmt sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz (Art. 71a Abs. 2 VwVG), soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Der Beschwerdeführer ist durch den Einspracheentscheid der ESTV vom 22.

September 2003 berührt (Art. 48 lit. a VwVG) und hat diesen frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

b) Die SRK entscheidet grundsätzlich mit uneingeschränkter Kognition. Gerügt werden kann nicht nur die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 lit. a VwVG) oder die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 lit. b VwVG), sondern auch die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheides (Art. 49 lit. c VwVG; André Moser, in: André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, Zürich 2002, Rz. 1758 ff.).

c) Nach gehöriger Einleitung des Beschwerdeverfahrens vor der SRK gibt deren Präsident den Parteien die Besetzung bekannt. Er räumt ihnen eine kurze Frist ein, innert der sie einen Richter ablehnen könnten (Art. 21 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen [VRSK; SR 173.31]). Der vorliegende Entscheid wird in der Besetzung, wie sie mit Schreiben vom 17. Dezember 2003 bekannt gegeben worden ist, getroffen. Zwar änderte die SRK mit Schreiben vom 4. Januar 2005 vorübergehend die Besetzung, doch betraf dieser Wechsel lediglich die Funktion der Gerichtsschreiberin. Insbesondere aus verfahrensökonomischen Gründen erübrigt sich eine wiederholte Bekanntgabe der ursprünglichen Besetzung, zumal die Verfahrensbeteiligten die damals bekannt gegebenen Personen, und damit auch die Gerichtsschreiberin der SRK, nicht abgelehnt hatten.

2.- a) Dem Vorsteuerabzug kommt im System der als Nettoallphasensteuer ausgestalteten Mehrwertsteuer eine zentrale Bedeutung zu. Er ist das Instrument, mit dem erreicht werden soll, dass auf jeder Stufe der betrieblichen Leistungserstellung nur der geschaffene Mehrwert besteuert wird. Steuerobjekt bildet jedoch nicht der Mehrwert, sondern der Umsatz (Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, § 24, Rz. 175; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 2^e édition, Genève 2002, § 16 Rz. 275 ff.). Mit dem Vorsteuerabzug kann die dem Steuerpflichtigen überwälzte Steuer auf der Beschaffungsseite (sog. Input-Seite) abgezogen werden, worauf sich die Steuerzahllast verringert.

b) Damit ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, ist grundsätzlich vorausgesetzt, dass die bezogene Lieferung oder Dienstleistung für Zwecke gemäss Art. 29 Abs. 2 lit. a bis d MWSTV verwendet wird (Stephan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 100). Die Durchführung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass Belege vorliegen, welche eine rasche, einfache und effiziente Kontrolle der Selbstveranlagung zulassen und Missbräuche ausschliessen. Dem Selbstveranlagungsprinzip der Mehrwertsteuer entsprechend, bedeutet dies, dass der Steuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern hat (vgl. Entscheid der SRK vom 18. Januar 2005 i.S. R. [SRK 2003-026], E. 2a). Der Steuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; er ist allein für die

vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (vgl. Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [Kommentar EFD], S. 38). Ein Verstoß des Mehrwertsteuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist nach wiederholt geäußelter Ansicht der SRK als schwerwiegend anzusehen, da der Steuerpflichtige durch das Missachten dieser Vorschrift die ordnungsgemäße Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. die Entscheide der SRK vom 12. August 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 232 f., vom 25. August 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.27 E. 3a sowie vom 2. Oktober 1997, veröffentlicht in VPB 62.46 E. 3c).

c) Ausfluss des Selbstveranlagungsprinzips bildet die ordnungsgemäße Führung der Geschäftsbücher durch den Steuerpflichtigen nach Art. 47 Abs. 1 MWSTV. Diese sind 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 (Herbst 1994 bzw. Frühling 1997) Gebrauch gemacht. In der Wegleitung sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestaltet ist (Rz. 870 ff.; vgl. auch Rz. 878 ff. der im Sommer 2000 erschienenen und ab dem 1. Januar 2001, das heisst dem Datum des Inkrafttretens des Mehrwertsteuergesetzes, gültigen Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 874 der Wegleitung) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen (vgl. auch die von der ESTV – noch unter der Geltung des Warenumsatzsteuerrechts – in Zusammenarbeit mit dem Bundesamt für Justiz herausgegebenen Richtlinien für die Ordnungsmässigkeit des Rechnungswesens [Richtlinien], Ziffer 115), 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 bzw. Ziff. 133 der Richtlinien).

3.- a) Art. 29 Abs. 1 lit. a MWSTV sieht 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 Steuerpflichtiger, um die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer von seiner Ausgangsumsatzsteuer abziehen zu dürfen, Belege beibringen können, welche den Namen, die Adresse und die Mehrwertsteuer-Nummer des Lieferers bzw. Dienstleistungserbringers (Art. 28 Abs. 1 lit. a MWSTV), den Namen und die Adresse des Leistungsempfängers (lit. b) sowie Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung enthalten (lit. c). Ferner müssen auf diesen Belegen Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung umschrieben sein (lit. d) sowie das hierfür zu bezahlende Entgelt (lit. e) und der darauf geschuldete Steuerbetrag (bzw. für den Fall, dass das Entgelt die Steuer einschliesst, dieser Umstand sowie der Steuersatz; lit. f) angegeben werden.

Diese Anforderungen an Belege, welche zum Vorsteuerabzug berechtigen, sind sachgerecht (vgl. Entscheid der SRK vom 25. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.97, E. 4b mit weiteren Hinweisen). 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 Steuerpflichtigen ohne übermässigen Aufwand erfüllbar und können auch vom Empfänger einer Lieferung oder Dienstleistung einfach und rasch überprüft werden.

b) aa) In Anbetracht des in Art. 28 und 29 MWSTV zum Ausdruck kommenden Formalismus gibt die ESTV dem Steuerpflichtigen nun aber die Möglichkeit, durch die Erbringer der (vom Steuerpflichtigen bezogenen) Leistungen ein Formular mit der Bezeichnung „Bestätigung des Leistungserbringers an den Leistungsempfänger zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell ungenügender Rechnung“ (Formular 1310) ausfüllen und unterzeichnen zu lassen, um so nachträglich doch noch in den Genuss des Vorsteuerabzugs zu kommen (zum Ganzen ausführlich: Entscheid der SRK vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73, E. 3c)

Gestützt auf diese Schriftstücke prüft die ESTV dann die Möglichkeit eines allfälligen nachträglichen Vorsteuerabzugs. Solange die Bestätigungen nicht überprüft und von der ESTV anerkannt worden sind, kann der Mehrwertsteuerpflichtige indessen den Abzug der Vorsteuer nicht beanspruchen. Wenn dieser den Abzug in seinen Mehrwertsteuerabrechnungen schon vorgenommen hat, nimmt die ESTV eine entsprechende Nachbelastung vor. Sie schreitet erst dann zu einer allfälligen Korrektur zu Gunsten des Mehrwertsteuerpflichtigen, wenn sie die Bestätigungen geprüft hat, wobei als Verfalldatum für die Gutschrift dasjenige des Eingangs der Formulare 1310 bei ihr massgebend ist. Bis zu diesem Datum bleibt somit der Verzugszins geschuldet. Für die ESTV kommt ein nachträglicher Vorsteuerabzug gestützt auf ein Formular 1310 nur in Frage, wenn auf der Rechnung eine oder mehrere der nachfolgenden Angaben fehlen: (a) MWST-Nummer des Leistungserbringers; (b) Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung; (c) Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung; (d) Steuersatz; (e) bei Rechnungen in ausländischer Währung der Steuersatz und/oder der Steuerbetrag in Schweizerfranken (bis 31. Dezember 2000). Name und Adresse des Leistungserbringers und des Leistungsempfängers (letzteres bei Coupons von Registrierkassen nur notwendig, wenn der Betrag Fr. 200.-- übersteigt), der Rechnungsbetrag (Entgelt) sowie der geschuldete Steuerbetrag (es sei denn, das Entgelt schliesse die Mehrwertsteuer ein) 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 (Entscheid der SRK vom 9. Juli 2002, veröffentlicht in VPB 67.29; vgl. auch Urteil des Bundesgerichtes vom 31. Mai 2002 [2A.546/2000]). Des Weiteren sind Bestätigungen nur innerhalb der Verjährungsfrist von 5 Jahren gemäss Art. 41 Abs. 1 MWSTV möglich, da ansonsten eine Prüfung beim Leistungserbringer nicht mehr durchgeführt werden kann. Die Bestätigungen müssen alle in Art. 28 Abs. 1 MWSTV genannten Angaben enthalten; sie müssen vom Leistungserbringer rechtsgültig unterzeichnet werden und ihre Vorlage muss innert einer

bestimmten Frist erfolgen, deren Nichteinhaltung den Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht zur Folge hat (Entscheid der SRK vom 25. März 2002, a.a.O., E. 4d/bb).

bb) In Art. 28 und 29 MWSTV wird zwar bestimmt, welchen Anforderungen eine Rechnung genügen muss, damit deren Empfänger gestützt darauf den Vorsteuerabzug vornehmen darf. Dagegen fehlt eine ausdrückliche Regelung betreffend die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen eine solche Rechnung allenfalls nachträglich noch korrigiert werden könnte. Die Mehrwertsteuerverordnung erweist sich insoweit als lückenhaft. Die ESTV hat in diesem Punkt eine strenge Praxis eingeführt: Gemäss Rz. 779a der Wegleitung sind die Rechnungen bei Erhalt auf die formelle Vollständigkeit und die materielle Richtigkeit (Steuersatz, Berechnungsgrundlage usw.) hin zu überprüfen. Ungenügende Belege sind *vor der Bezahlung* zwecks Richtigstellung zurückzuweisen. Nach der Bezahlung dürfen Rechnungen usw. nicht mehr abgeändert werden (z.B. durch Stornierung und Neuerstellung), da es sich um einen abgeschlossenen Geschäftsfall handelt. Es wäre grundsätzlich auch denkbar gewesen, Berichtigungen der Rechnungen in etwas weitergehendem Masse zuzulassen. Dies hat die ESTV offenbar insbesondere deshalb nicht getan, um der Gefahr von Missbräuchen vorzubeugen. Dafür hat sie jedoch die vorstehend dargestellte Möglichkeit geschaffen, dass die Mehrwertsteuerpflichtigen bei (in gewissen Punkten) formell ungenügenden Rechnungen mittels einer Bestätigung auf Formular 1310 nachträglich doch noch in den Genuss des Vorsteuerabzugs gelangen können. Dieses Verfahren erscheint denn auch als weniger missbrauchsanfällig als die Zulassung nachträglicher Rechnungskorrekturen. Insgesamt erweist sich die in Frage stehende Regelung als sachgerecht und mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben durchaus vereinbar, zumal sie wie bereits gesagt der Wahrung des Grundsatzes der Steuerneutralität dient. Sie ist daher zu bestätigen (Entscheid der SRK vom 25. März 2002, a.a.O., E. 4d/dd).

4.- a) aa) Nach den in Art. 48 MWSTV genannten Grundsätzen, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen, wenn durch die mangelhaften Aufzeichnungen keine ordnungsgemässe Veranlagung vorgenommen werden kann (Ueli Mauser, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 60, Rz. 1). Diese Schätzung muss die Eidgenössische Steuerverwaltung nach pflichtgemäßem Ermessen vornehmen.

bb) Die Verwaltung hat dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt. In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen auf Grund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen (Entscheid der SRK vom 15. Oktober 1999 i.S. M. [SRK 1998-071], teilweise veröffentlicht in VPB 64.47, E. 5a; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 403 f.). Selbst eine formell einwandfreie Buchführung kann die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den Erfahrungszahlen wesentlich abweichen (ASA 58 S. 383 E. 2b, mit weiteren Hinweisen; 42 S. 407 E. 2c, mit

Hinweisen; 35 S. 479 E. 2). Bei Vorliegen der Voraussetzungen kann eine Schätzung durch die Verwaltung entweder nach vorangehender Kontrolle des Betriebes des Steuerpflichtigen (insbesondere der Geschäftsbücher; sog. „externe Schätzung“) oder ohne eine derartige Kontrolle vor Ort vorgenommen werden (sog. „interne Schätzung“), dies jedoch unter dem Vorbehalt einer späteren Kontrolle. Die interne Schätzung wird vor allem dann Anwendung finden, wenn der Steuerpflichtige seiner Aufzeichnungs- und Abrechnungspflicht nicht nachgekommen ist bzw. er nicht einmal rudimentäre geschäftliche Aufzeichnungen vorweisen kann oder er seine Abrechnung nicht eingereicht hat. Obwohl Art. 48 MWSTV keine Unterscheidung zwischen einer Schätzung mit einer vorhergehenden Kontrolle und einer Schätzung ohne vorgängige Kontrolle vornimmt, ist die diesbezügliche Praxis der Verwaltung nicht zu beanstanden. Zur Durchsetzung der Zahlungen des Steuerpflichtigen muss die Verwaltung über ein Mittel verfügen, um den Steuerbetrag festzusetzen, falls der Steuerpflichtige seiner Abrechnungspflicht nicht oder nur ungenügend nachkommt. In diesem Fall ist zur Festsetzung des Steuerbetrages die Schätzung des geschuldeten Betrages unumgänglich (zur internen Schätzung vgl. Entscheide der SRK vom 27. August 1998 i.S. B. [SRK 1997-103], E. 2 d/aa und vom 16. April 1999 i.S. C. [SRK 1998-001], E. 3b).

Nach der heutigen Praxis werden bei MWST-Revisionen die Aufrechnungen einer gewissen Periode (z.B. eines Quartals) auf die ganze Kontrollperiode von normalerweise 5 Jahren umgerechnet (sog. Umlageverfahren). Das Bundesgericht hat diese Praxis der ESTV geschützt (Urteil des Bundesgerichts vom 1. November 2000 i.S. R. AG [2A.148/2000], E. 5b, betreffend die Warenumsatzsteuer; Entscheid der SRK vom 15. Juli 2004 i.S. D. AG [SRK 2002-130], E. 2c und d; Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 1047). Eine solche Umlage ist jedoch nicht zulässig, wenn begründete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die festgestellten Mängel nicht auf die übrigen Jahre übertragen werden können. Die ESTV muss die übrigen Jahre mindestens mit Stichproben prüfen (Entscheid der SRK vom 10. Juli 1997 i.S. I. AG [SRK 86/96], E. 4; Mauser, a.a.O., ad Art. 60, Rz. 6).

b) aa) Dem Wortlaut von Art. 48 MWSTV ist nicht eindeutig zu entnehmen, ob die Verwaltung bloss den Ausgangsumsatz schätzen soll, oder ob sie auch eine Schätzung der Vorsteuern vornehmen muss. Zu beachten gilt es vorerst einmal, dass die *Berechnung* der Steuer auf dem Ausgangsumsatz und diejenige der Vorsteuern auseinanderzuhalten sind. Ohne Bedeutung ist die Frage ausserdem bei jenen Steuerpflichtigen, welche nach Saldosteuersätzen abrechnen, denn hier hat die Eidgenössische Steuerverwaltung den Ausgangsumsatz zu schätzen und die Steuer sodann mittels dem branchenkonformen Saldosteuersatz, der die Vorsteuer pauschal berücksichtigt, zu berechnen. Bezüglich der übrigen Fälle scheint die Lehre eher zur Auffassung zu neigen, es sei bei fehlenden Belegen auch die Vorsteuer nach pflichtgemäsem Ermessen zu schätzen (vgl. Entscheid der SRK vom 15. Oktober 1999, veröffentlicht in VPB 64.47, E. 5b mit Hinweisen).

bb) aaa) Entgegen der Auffassung verschiedener Autoren hat es die SRK in ihrem Entscheid vom 15. Oktober 1999 aber abgelehnt, eine Schätzung der Vorsteuern durch die ESTV

zuzulassen (Entscheid der SRK vom 15. Oktober 1999, a.a.O., E. 5b; a.M.: Kuhn/Spinnler, a.a.O, S. 117 f.; Camenzind/Honauer, a.a.O, Rz 1049). Die Geltendmachung der eventuell angefallenen Vorsteuern ist ein Recht des Steuerpflichtigen; ihm ist es anheim gestellt, ob er davon Gebrauch machen will. Es ist nicht die Aufgabe der Eidgenössischen Steuerverwaltung, ein Recht, das dem Steuerpflichtigen zusteht, für diesen auszuüben. Sofern er von der selbst deklarierten bzw. der von der Eidgenössischen Steuerverwaltung geschätzten Ausgangsumsatzsteuer Vorsteuern abziehen will, so hat er dafür den vollen Nachweis gemäss Art. 29 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 28 Abs. 1 MWSTV zu erbringen. Ohne diesen Nachweis kann nicht mit genügender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass der Lieferer oder Dienstleistungserbringer, von dem der Steuerpflichtige eine Lieferung oder Leistung bezog, selber steuerpflichtig war und die Steuer auch tatsächlich abgeliefert hat oder noch abliefern wird. Im weiteren bestünde bei der Möglichkeit einer Vorsteuerschätzung die Gefahr, dass ein Steuerpflichtiger, welcher sich von einem Nichtsteuerpflichtigen Lieferungen und Dienstleistungen erbringen lässt, ein Interesse daran hätte, die entsprechenden Fakturen verschwinden zu lassen, um seine Vorsteuer alsdann von der Eidgenössischen Steuerverwaltung schätzen zu lassen. Um solchen und ähnlichen Missbräuchen vorbeugen zu können, ist es deshalb unabdingbar, dass der Anfall von Vorsteuern immer nachgewiesen werden muss (zum Ganzen: Urteil der SRK vom 15. Oktober 1999, a.a.O., E. 5b).

bbb) Da es sich bei den Vorsteuern wie gesagt um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der formgerechte Beweis (vgl. Art. 29 Abs. 1 lit. a i.V.m. Art. 28 Abs. 1 MWSTV; E. 3b hievor) für deren Vorliegen dem Steuerpflichtigen (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 379). Zwar muss die Eidgenössische Steuerverwaltung den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer respektieren. Dies kann indes nur dann gelten, wenn der Steuerpflichtige seinen aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessenden Pflichten nachkommt. Kann der Steuerpflichtige diesen Pflichten nicht nachkommen, nimmt die ESTV die Kürzung des Vorsteuerabzuges mittels Schätzung vor. Die ESTV ist im Übrigen nicht verpflichtet, nach entsprechenden Vorsteuerbelegen zu suchen. Es obliegt dem Steuerpflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die entsprechenden Dokumente zur Verfügung zu stellen.

Der Steuerpflichtige kann die vorgenommene Schätzung als solche sogar noch im Beschwerdeverfahren bestreiten. Er hat die Möglichkeit, die erforderlichen Beweismittel bis vor der SRK einzureichen, um die Unrichtigkeit der durch die Verwaltung vorgenommenen Schätzung nachzuweisen (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 379). Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt, obliegt es ihm, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. ASA 61 819, 58 384, 50 432 E. 1b; BGE 105 Ib 186; Entscheide der SRK vom 19. Februar 1998 i.S. S. [SRK 1997-021], E. 2b, vom 19. Februar 1998 i.S. H. [SRK 1997-045], E. 2b und vom 9. Oktober 1996 i.S. V. [SRK 1995-030], E. 3d). Dabei hat er sich mit den Elementen der vorgenommenen Ermessenstaxation im Einzelnen zu befassen und aufzuzeigen, dass und inwiefern die Schätzung nicht auf haltbaren Grundlagen beruht (Urteil des Bundesgerichts vom 12. November 1998 i.S. E. G. AG u.a.. [2A.55/1998], E. 8). Erst wenn der Steuerpflichtige den Nachweis dafür erbringt, dass der Vorinstanz bei der Schätzung grössere Ermessensfehler unterlaufen sind, setzt die Rekurskommission ihr eigenes Ermessen an die Stelle der Vorinstanz.

Der Steuerpflichtige kann indessen nichts für sich ableiten, wenn ihm der Lieferer keine Rechnung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 lit. a und Art. 28 Abs. 1 MWSTV ausgestellt hat; ein Steuerabzug ist in solchen Fällen nicht möglich. Der Bezüger von Lieferungen oder Dienstleistungen kann dem Leistungserbringer gegenüber einzig zivilrechtlich vorgehen (vgl. Entscheid der SRK vom 22. Oktober 1997 i.S. S. [SRK 1996-050], E. 2c/bb).

Nachdem von der Verfassungsmässigkeit dieser Formvorschriften auszugehen ist, sind die Verwaltung und auch die SRK durch diesen „gesetzlichen“ Formalismus grundsätzlich gebunden. Erfüllen die vorgewiesenen Rechnungen die kumulativ vorgesehenen Bedingungen nicht, muss die Verwaltung den Vorsteuerabzug verweigern (Entscheid der SRK vom 17. Januar 2001, veröffentlicht in VPB 65.84, E. 4d in fine).

ccc) Sind die Voraussetzungen zur schätzungsweisen Ermittlung der unzulässigen Vorsteuerabzüge einmal gegeben, muss es grundsätzlich zulässig sein, dass die ESTV die Teilschätzung dergestalt vornimmt, dass sie die für eine Basisperiode festgestellten Unregelmässigkeiten auf die übrige Kontrollperiode umlegt (sog. Fehlumlage). Allerdings darf diese Umlage nicht unbesehen geschehen. Da es sich um eine schätzungsweise Ermittlung der unzulässigen Vorsteuerabzüge handelt, ist die ESTV zwar nicht verpflichtet, in den anderen Zeitabschnitten Erhebungen mit dem gleichen Aufwand zu betreiben. Es bedarf nach Auffassung der SRK jedoch gewichtiger Anhaltspunkte dafür, dass in den anderen Kalenderjahren dieselben Verhältnisse vorgeherrscht haben wie im Basisjahr. Die ESTV hat deshalb stichprobenweise zu prüfen, ob der Beschwerdeführer auch in den anderen Zeitabschnitten zuviel Vorsteuer abzog (vgl. Entscheid der SRK vom 14. Juni 2002 i.S. S. T.[SRK 2001-096], E. 3a, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichtes vom 13. Januar 2003 [2A.272/2002]; Entscheid der SRK vom 1. Juli 2002 i.S. X. [SRK 2000-129], E. 4).

5.- Im vorliegenden Fall stellt sich die Rechtsfrage, ob die von der ESTV vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung mittels Ermessenstaxation respektive Umlageverfahren wegen mangelhafter Vorsteuerbelege in Anbetracht der Mehrwertsteurgesetzgebung und der höchstrichterlichen Rechtsprechung rechtens ist.

a) aa) Die Haupttätigkeit des mehrwertsteuerpflichtigen Beschwerdeführers (vgl. Art. 17 Abs. 1 und 2 MWSTV) liegt im High-Tech Maschinenbau (Entwicklung, Herstellung und Vertrieb von Fräs- und Lasermaschinen). Der Beschwerdeführer kann die ihm nach Artikel 28 MWSTV in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen als Vorsteuer abziehen (Art. 29 Abs. 1 lit. a MWSTV). Allerdings obliegt es ihm, den formgerechten Beweis für steuermindernde Tatsachen zu erbringen. Er hat demnach steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu beweisen. Voraussetzung dafür bildet eine ordnungsgemässe Buchhaltung (vgl. Art. 47 MWSTV), welche es der nachprüfenden Behörde ermöglicht, die durch den Beschwerdeführer geltend gemachte steuermindernde Tatsache nachzuvollziehen. Die Voraussetzungen, welche einen Vorsteuerabzug ermöglichen, sind in Art. 28 und 29 MWSTV klar geregelt. Die ESTV hat diese in ihrer Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige kon-

ketisiert und erläutert (vgl Rz. 870 ff.). Die Unkenntnis der MWSTV, respektive die fehlende Zeit, sich damit auseinanderzusetzen oder das mangelnde Bewusstsein für steuerliche Folgen von wirtschaftlichen Gegebenheiten, schützen den Beschwerdeführer nicht. Auch in einem KMU-Betrieb stellt die Aneignung von Wissen betreffend steuerrechtliche Vorgänge eine unternehmerische Pflicht dar und liegt in casu in der Verantwortung des geschäftsführenden Beschwerdeführers. Die Einsendung von zwei Kisten mit ungeordneten Belegen an die SRK (gesamte Buchhaltung der strittigen Steuerperioden), welche die Korrektheit der gemachten Vorsteuerabzüge belegen sollen, und die Aufforderung, die notwendigen Belege, welche die steuermindernden Tatsachen beweisen sollen, daraus herauszusuchen, sind mit dem Selbstveranlagungsprinzip unvereinbar. Das Vorgehen des Beschwerdeführers erweist sich im vorliegenden Falle als unbehelflich.

bb) Weiter muss die Tauglichkeit der beigebrachten Belege für einen Vorsteuerabzug geprüft werden. Festzuhalten bleibt, dass der Beschwerdeführer verpflichtet ist, Rechnungen bei Erhalt auf ihre formelle Richtigkeit zu überprüfen (vgl. E. 3c/bb hievor). Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer nur Kopien seiner Belege eingereicht. Die Vorinstanz hat diese Belege, welche die teilweise zu Recht geltend gemachten Vorsteuern belegen, denn auch anerkannt. Derweil ist es nicht die Pflicht der ESTV – wie dies der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde geltend zu machen versucht – Originalbelege beim Beschwerdeführer einzuholen, weil auf einigen eingereichten Kopien unerlässliche Angaben (Adressat oder Name und Adresse des Leistungserbringers) durch den darüber kopierten Einzahlungsschein verdeckt worden sind und der Abzug der Vorsteuern deshalb verweigert wurde.

cc) Mittels einer Bestätigung auf dem Formular 1310 kann der Steuerpflichtige trotz formeller Mängel in gewissen Punkten nachträglich noch in den Genuss des Vorsteuerabzuges gelangen (vgl E. 3b/aa hievor). In casu handelt es sich aber um Mängel, die auch nach der Verwaltungspraxis nicht nachträglich mit einer Bestätigung korrigierbar sind. So lautete ein beachtlicher Teil der Belege auf die konkursite Gesellschaft X. Engineering AG (falscher Adressat; Art. 28 Abs. 1 lit. a MWSTV). Die Argumentation des Beschwerdeführers, wonach dies seiner „Anfangsblindheit als Einzelunternehmer“ zuzuschreiben sei, erweist sich als unbehelflich. Offensichtlich hatte der Beschwerdeführer nicht nur bis Ende 1999 die gleiche Geschäftsadresse wie die X. Engineering AG (Konkurseröffnung 27. Januar 1999) und das gleiche Postfach sowie die gleichen Basistelefonnummern der Swisscom benutzt, sondern nahm noch bis ins Jahr 2000 an die X. Engineering AG adressierte Rechnungen entgegen und liess teilweise auch eigene, respektive an seine Einzelfirma gerichtete, Rechnungen durch die X. Engineering AG bezahlen (vgl. z.B. Rechnung vom 2. September 1999 des Anwaltsbüros B. und C., adressiert an X. Engineering AG, Herrn X., Postfach ... am ...; gemäss beigelegtem Einzahlungsschein wurde der Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- von der X. Engineering AG bezahlt). Des Weiteren waren Belege überhaupt nicht vorhanden oder der Name und die Adresse des Leistungserbringers oder des Leistungsempfängers auf der Rechnung gar nicht sichtbar. Ferner wurden die Abzüge nicht anerkannt, weil kein Original des Einfuhrbeleges vorliegt, es sich um Kassabelege (ohne Adresse des Leistungsempfängers) für Beträge über Fr. 200.-- handelt, die Belege Waren oder Dienstleistungen für private Zwecke ausweisen, auf der Rechnung kein Hinweis auf die MWST und keine

MWST-Nr. des Lieferanten vermerkt ist oder bei Bezug von Verpflegung und Getränken nur ein 50%-Abzug zulässig ist (vgl. Beiblätter 1 - 4 der Ergänzungsabrechnung vom 15. September 2000 der ESTV [2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000]). Das Vorgehen der Vorinstanz erweist sich als korrekt und ist nicht zu beanstanden.

b) aa) Die Ergänzungsabrechnung der ESTV wurde mittels Fehlumlageverfahren erstellt (E. 4a/bb und 4b/bb/cbb hievor). Dabei hat die ESTV die eingereichten Kreditorenfakturen (2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000) anlässlich der Erstellung ihrer EA Nr. ... durchgesehen und festgestellt, dass sehr viele Rechnungen – auch noch im 1. Quartal 2000 – auf die konkursite X. Engineering AG lautend in Abzug gebracht wurden. Als Grundlage für die Ergänzungsabrechnung stellte die ESTV eine genaue und detaillierte Abrechnung der geltend gemachten Vorsteuerabzüge für das 1. und 2. Quartal 1999 auf. Das Ergebnis dieser mittleren Zeitspanne hat sie auf die gesamte Abrechnungsperiode (2. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2000) hochgerechnet (vgl. auch E. 4a/bb hievor). Angesichts der bis ins Jahr 2000 fehlerhaft verbuchten Kreditorenfakturen und der „Anfangsschwierigkeiten“ betreffend die Buchhaltung bei der Gründung der Firma X. kann das Vorgehen der ESTV nicht beanstandet werden, zumal der Beschwerdeführer auch in seinem korrigierten Vorsteuerjournal des 3. und 4. Quartals 1999 Vorsteuern in Abzug bringt, die mit der Tätigkeit seiner Einzelfirma in keinem Zusammenhang zu stehen scheinen. Als Beispiel sei auf folgende Rechnungen verwiesen:

- Rechnung von ... (betreffend Demontage der Lampen)
- Rechnung von ... (für Most und Bier; ohne MWST)
- Rechnung von ... (für Restauration von Antiquitäten)
- Rechnung von ... (offensichtlich für Gartenarbeit)

Die Vorsteuerabzugskürzungen der ESTV mittels Ermessenstaxation erweisen sich demnach als gerechtfertigt; auch die von der ESTV vorgenommene Umlagerung stellt sich mithin als rechtens heraus. Wie eingehend dargelegt, kann davon ausgegangen werden, dass die massgeblichen Verhältnisse in den übrigen Quartalen ähnlich waren wie im 1. und 2. Quartal 1999. Es muss sogar davon ausgegangen werden, dass die Qualität der Buchführung zumindest im Jahr 1998 schlechter war, als diejenige der eingehend geprüften Quartale. Falls Abweichungen bestehen sollten, so wirken sich diese auf jeden Fall zu Gunsten des Beschwerdeführers und nicht zu seinen Ungunsten aus.

bb) Wie hievor (E. 4b/bb) erläutert, obliegt der Beweis für die Unrichtigkeit der Ergänzungsabrechnung dem Steuerpflichtigen. Er hat sich mit den Elementen der vorgenommenen Ermessenstaxation im Einzelnen zu befassen und aufzuzeigen, dass und inwiefern die Umlegung nicht auf haltbaren Grundlagen beruht. Der Beschwerdeführer hat sich indessen nicht mit der Umlage der ESTV auseinandergesetzt, sondern sich darauf beschränkt, der SRK seine gesamte Buchhaltung des 2. Quartals 1999 bis 2. Quartal 2000 einzureichen. Die SRK auferlegt sich bei der Überprüfung von Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung, soweit die Zweckmässigkeit der Entscheidung in Frage steht, welche rechtlich nicht fassbar ist, sondern vielmehr eine Angelegenheit der Sachkunde und von deren praktischen Anwendung darstellt (Entscheid

der SRK vom 25. März 2002., a.a.O., E. 6c). Die vorgenommene Umlage seitens der ESTV ist demnach nicht zu beanstanden und als Grundlage für die Kürzung der Vorsteuerabzüge unerlässlich.

6.- Die ESTV hat dem Beschwerdeführer im Einspracheentscheid vom 22. September 2003 in Anwendung von Art. 56 Abs. 2 MWSTV, wonach die Kosten abweisender Einspracheentscheide in der Regel von den Einsprechenden zu tragen sind, die Verfahrenskosten von insgesamt Fr. 700.-- auferlegt (Verfahrenskosten von Fr. 480.-- sowie die Kosten des Entscheidungsverfahrens von Fr. 220.--). Art. 68 Abs. 1 MWSTG sieht – im Gegensatz zur entsprechenden Bestimmung der Mehrwertsteuerverordnung – vor, dass im Veranlagungs- und Entscheidungsverfahren in der Regel keine Kosten auferlegt und keine Parteientschädigungen ausgerichtet werden.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind neue Verfahrensvorschriften grundsätzlich sofort anzuwenden, wenn die Kontinuität des materiellen Rechts dadurch nicht gefährdet wird und Übergangsbestimmungen nicht ausdrücklich etwas anderes vorsehen. Das leuchte insbesondere dann ein, wenn das neue Recht dem Rechtssuchenden günstiger ist (BGE 115 II 101; 111 V 47; vgl. Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Auflage, Zürich 1998, S. 29 Rz. 79; Pierre Moor, Droit administratif, Band I, 2. Auflage, Bern 1994, S. 171). Das gilt namentlich für Bestimmungen über die Verfahrenskosten oder wenn die Bestimmungen für die betroffene Person günstiger sind (Urteile des Bundesgerichts vom 31. August 2004 [2A.68 und 69/2003], jeweils E. 9; vgl. ASA 67 S. 409, E. 3b). Die Übergangsbestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes schliessen die sofortige Anwendung der neuen Kostenvorschrift für am 1. Januar 2001 vor der ESTV hängige Verfahren nicht aus. Das Bundesgericht hat eine entgegenstehende Praxis der Verwaltung aufgehoben (Urteile des Bundesgerichts vom 31. August 2004, a.a.O., jeweils E. 9).

Im Zeitpunkt der Einleitung des Einspracheverfahrens (22. November 2000) stand noch die Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994 in Kraft. Den Einspracheentscheid hat die ESTV indes nach dem 1. Januar 2001, dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des Mehrwertsteuergesetzes, erlassen (22. September 2003). Die im angefochtenen Einspracheentscheid verfügte Auferlegung der Verfahrenskosten zu Lasten des Beschwerdeführers ist daher aufzuheben und die Beschwerde bezüglich dieses Punktes gutzuheissen.

7.- a) Im Einspracheentscheid der ESTV wurde der Beschwerdeführer zur Zahlung von Mehrwertsteuer in der Höhe von Fr. 43'959.-- zuzüglich Verzugszins verpflichtet. Gemäss dem Kontoauszug vom 29. August 2001 (Dossier ESTV, act. 23) hat die ESTV den Betrag von Fr. 43'959.-- gemäss EA Nr. ... mit Vorsteuerguthaben 1998/99 verrechnet, womit im Ergebnis der in den Abrechnungen geltend gemachte Vorsteuerabzug entsprechend gekürzt wurde. Aus den Akten geht aber nicht hervor, ob dieser Betrag von Fr. 42'959.-- je ausbezahlt worden ist. Auch im Schreiben vom 31. August 2001 (Dossier ESTV, act. 30) hat die ESTV dem

Beschwerdeführer lediglich in Aussicht gestellt, ihm den Saldo des 3. Quartals 2000 (Fr. 23'194.96) zu überweisen; der Restsaldo von Fr. 49'120.82 bliebe aber sistiert. Ob der Betrag von Fr. 23'194.96 tatsächlich ausbezahlt worden ist, geht aus dem Dossier ebenfalls nicht hervor. Aus den der SRK vorliegenden Unterlagen drängt sich somit die Vermutung auf, dass die fragliche Steuerschuld mit dem Vorsteuerguthaben des Beschwerdeführers verrechnet worden ist. Ziffer 1 des Einspracheentscheides, wonach der Beschwerdeführer Fr. 43'959.-- zuzüglich Verzugszins seit dem 30. September zu bezahlen hat, wäre demnach unzutreffend. Die Sache ist zur Abklärung dieser Frage an die ESTV zurückzuweisen (Art. 61 Abs. 1 VwVG). Sollte die ESTV ebenfalls zum Ergebnis kommen, dass die Steuerschuld nicht ausbezahlt bzw. verrechnet worden ist, hat sie Ziff. 1 des Dispositivs ihres Einspracheentscheides entsprechend zu korrigieren und einen neuen Entscheid zu treffen, dies namentlich in Bezug auf den Verzugszins.

b) Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde hinsichtlich der Auferlegung von Verfahrenskosten im Einspracheverfahren gutzuheissen, im Übrigen (unter Vorbehalt von E. 7a hievon) abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer nur in einem untergeordneten Punkt obsiegt, sodass ihm als im Hauptpunkt unterliegende Partei dennoch sämtliche Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren vor der SRK aufzuerlegen sind (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 2'000.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) festgesetzt und dem Beschwerdeführer zur Zahlung auferlegt. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 [VwKV; SR 172.041.0]). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen, aus den gleichen Gründen, welche zur Verweigerung einer Reduktion der vorliegenden Verfahrenskosten führten (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommis-sionen vom 3. Februar 1993 (VRSK; SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde von X. vom 17. Oktober 2003 gegen den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 2003 wird teilweise gutgeheissen und Dispositiv Ziff. 3 des Einspracheentscheides der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 2003, wonach der Beschwerdeführer die Kosten für die vorinstanzlichen Verfahren von insgesamt Fr. 700.-- zu bezahlen hat, aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde – unter Vorbehalt der Rückweisung an die Eidgenössische Steuerverwaltung im Sinne der Erwägung 7a – abgewiesen.

- 2.- Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 2'000.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet.
- 3.- Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
- 4.- Der Entscheid wird dem Beschwerdeführer und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Sonja Bossart