



SRK 2003-186

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Barbara O. Merz Wipfli, Peter Spinnler
Der Gerichtsschreiber ad hoc: Eugen Roesle

Entscheid vom 10. Oktober 2005

in Sachen

X., ...

gegen

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

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV);
(3. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1998;
fehlende Vorsteuerbelege; Art. 28 MWSTV)

Sachverhalt:

A.- X. betrieb ab 1995 eine Tankstelle (Einzelfirma), als deren Inhaber er ab dem 20. Juli 1995 im Handelsregister des Kantons A. ausgewiesen war. Der Zweck der „Y“ bestand laut Handelsregisterauszug im Betrieb einer „Tankstelle mit Kiosk, Werkstatt und Kaffeebar“. In den Jahren 1997 und 1998 erzielte X. mit Kleintransporten für Dritte und im eigenen Namen Umsätze. Infolge der von ihm getätigten Umsätze war er vom 1. August 1995 bis zum 30. September 1998

im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Im Weiteren ist X. seit dem 11. Dezember 1999 im Handelsregister des Kantons A. als Inhaber der Einzelfirma „Z.“ eingetragen, deren Zweck mit Kleintransporten umschrieben ist.

B.- Die ESTV führte am 15. und 16. Juli 1999 bei X. für die Steuerperioden 3. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1998 (Zeitraum vom 1. August 1995 bis 30. September 1998) eine Überprüfung seiner Steuerabrechnungen und -ablieferungen durch und stellte dabei fest, dass dieser Vorsteuerabzüge vorgenommen hatte, für deren Nachweis er die nötigen Belege nicht vorzuweisen vermochte. Daraus ergab sich eine Steuernachbelastung von Fr. 390'118.--. Ausserdem kam die ESTV zum Schluss, dass beim Steuerpflichtigen die verbuchten von den deklarierten Transporterträgen abwichen und belastete diesem darum Fr. 1'562.35 nach. Weitere Feststellungen hatten Nachbelastungen in der Höhe von Fr. 1'080.75 zur Folge, womit X. mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. (...) vom 20. September 1999 insgesamt (gerundet) Fr. 392'761.-- (zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 30. August 1997) in Rechnung gestellt wurden. Aufgrund einer irrtümlich zweimal aufgeführten Nachbelastung korrigierte die ESTV mit Gutschriftsanzeige (GS) Nr. (...) vom 19. Oktober 1999 die EA Nr. (...) vom 20. September 1999 um (gerundet) Fr. 522.--.

C.- Zur allfälligen Korrektur der EA Nr. (...) vom 20. September 1999 wurde X. Frist eingeräumt, nachträglich Kreditorenfacturen einzureichen. Die Einreichungsfrist wurde dann auf Ersuchen des Steuerpflichtigen bis zum 31. Dezember 1999 erstreckt. Aufgrund der von X. im Nachhinein eingereichten Vorsteuerbelege korrigierte die ESTV schliesslich ihre Nachbelastung gemäss EA Nr. (...) vom 20. September 1999 mit GS Nr. (...) vom 19. Januar 2000 und schrieb dem Steuerpflichtigen den Betrag von (gerundet) Fr. 359'792.-- gut.

D.- Im Schreiben vom 7. März 2000 an die Direktion der ESTV wies X. auf seine prekäre Finanzlage hin und ersuchte die Verwaltung, ihm die in Rechnung gestellte Steuerforderung zu erlassen. Mit Antwortschreiben vom 5. April 2000 erläuterte die ESTV, dass die Verordnung über die Mehrwertsteuer keinen Erlass geschuldeter Steuern sowie der darauf zu entrichtenden Verzugszinsen vorsehe und forderte gleichzeitig den Steuerpflichtigen mit Frist bis zum 31. Mai 2000 auf, zwecks einer erneuten, möglichen Reduktion der verbleibenden Steuernachforderung weitere Original-Fakturen oder deren Duplikate betreffend das Jahr 1996 einzureichen. Mit den Schreiben vom 4. Juni und 20. Juli 2000 wiederholte X. seine Auffassung, dass er der ESTV keine Steuern schulde und teilte der ESTV mit, dass es ihm nicht möglich sei, alle Rechnungskopien zu beschaffen. Ausserdem sei er finanziell gar nicht in der Lage, für eine allfällige Steuerschuld aufzukommen. Mit Schreiben vom 3. September 2000 ersuchte X. die ESTV, einen anfechtbaren Entscheid zu erlassen.

E.- Die ESTV entschied am 5. April 2001 und bestätigte die aus der EA Nr. (...) vom 20. September 1999 und der Anrechnung der GS Nr. (...) vom 19. Oktober 1999, der GS Nr. (...) vom 19. Januar 2000 sowie zweier Zahlungen des Einsprechers hervorgehende Steuerschuld. Betreffend diese beiden Zahlungen wurde im besagten Entscheid irrtümlicherweise ein falsches Valutadatum festgehalten: Zweimal der 30. August 1997 statt dem 28. Juni 1999 resp. dem 20. August 1999.

F.- Gegen den Entscheid erhob X. am 17. Mai 2001 Einsprache und beantragte erneut, dass aufgrund seiner finanziellen Verhältnisse die ihm auferlegte Nachsteuer zu erlassen sei. Er führte dabei aus, dass es ihm mit seiner momentanen Arbeit als teilzeitlich angestellter Hausabwart nicht möglich sei, für die Steuerschuld aufzukommen. Ausserdem machte der Steuerpflichtige geltend, dass ihn an den Geschehnissen keine Schuld treffe. Praktisch alle Buchhaltungsbelege seien durch die Baufirma, welche den vollständigen Abbruch der Tankstelle durchführte, zusammen mit dem Bauschutt entsorgt und vernichtet worden. Dies ohne Voranmeldung und ohne sein Wissen.

G.- Mit Einspracheentscheid vom 11. November 2003 wies die ESTV die Einsprache ab und legte die Steuerschuld - über die bereits für diese Perioden mit der ESTV abgerechneten Beträge und über den in Rechtskraft erwachsenen Betrag hinaus - auf Fr. 30'325.20 zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 30. August 1997 fest. Dabei erkannte die Verwaltung, dass der Entscheid der ESTV vom 5. April 2001 im Umfang von Fr. 2'121.80 zuzüglich Verzugszins in Rechtskraft erwachsen sei, da gemäss Einsprache vom 17. Mai 2001 die Positionen 1, 2 und 3 der EA Nr. (...) vom 20. September 1999 („Privatanteil Telefon“, „Transporterträge“ und „Eigenverbrauchssteuer bei Geschäftsaufgabe“) unbestritten blieben. Auf den Antrag um Erlass der Mehrwertsteuerforderung trat die ESTV nicht ein, da die Frage des Steuererlasses nicht Gegenstand eines Erhebungsverfahrens sein könne.

H.- Mit Schreiben vom 9. Dezember 2003 erhebt X. (Beschwerdeführer) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 11. November 2003 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) und beantragt sinngemäss den Erlass der Nachsteuerforderung. Als Begründung führt der Beschwerdeführer an, dass es ihm nicht mehr möglich gewesen sei, nachträglich alle Lieferantenrechnungen oder Fakturakopien zu beschaffen. Ausserdem treffe ihn am Verlust der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Belege keine Schuld, weil diese bei den Abbrucharbeiten an der Tankstelle im Bauschutt verschwanden.

I.- Mittels Vernehmlassung vom 9. Februar 2004 beantragt die ESTV, die Beschwerde in allen Teilen und unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers abzuweisen.

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 an-

wendbar. 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 Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV; aSR 641.201) anwendbar, sind doch Umsätze der Jahre 1995 (3. Quartal) bis 1998 (3. 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 11. November 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, 4. Aufl., Zürich 2002, Rz. 1758 ff.).

2.- a) Unter Anfechtungs- oder Beschwerdeobjekt als Verfahrensvoraussetzung ist der Gegenstand des Anfechtungsverfahrens, das heisst der angefochtene Akt der Verwaltung zu verstehen. Angefochten wird ein Hoheitsakt bei einer staatlichen Instanz (der Beschwerdeinstanz; vgl. René Rhinow/Heinrich Koller/Christina Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverwaltungsrecht des Bundes, Basel 1996, Rz. 963 ff.).

b) Streitgegenstand in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Nicht die Verfügung selbst ist also Streitgegenstand (sie bildet das Anfechtungsobjekt), sondern das in der Verfügung geregelte oder zu regelnde, im Beschwerdeverfahren noch streitige Rechtsverhältnis. Anfechtungsobjekt und Streitgegenstand sind identisch, wenn die Verwaltungsverfügung insgesamt angefochten wird. Bezieht sich demgegenüber die Beschwerde nur auf einen Teil des durch die Verfügung bestimmten Rechtsverhältnisses, gehören die nicht beanstandeten Teilaspekte des verfügungsweise festgelegten Rechtsverhältnisses zwar wohl zum Anfechtungs-, nicht aber zum Streitgegenstand (BGE 110 V 51 E. 3c; Rhinow/Koller/Kiss, a.a.O., Rz. 899 ff.).

Der Streitgegenstand darf nicht über das Anfechtungsobjekt hinausgehen. In der streitigen öffentlichen Rechtspflege erscheint vor allem wichtig, dass der Prozess auf den Streitgegenstand beschränkt ist (die Rechtsmittelinstanz hat keine allgemeine Aufsicht über die Verwaltung); im Laufe des Beschwerdeverfahrens darf der Streitgegenstand nicht erweitert und qualitativ verändert werden. Er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr strittige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten. Gegenstände, über welche die erstinstanzlich verfügende Be-

hörde nicht entschieden hat, darf die zweite Instanz nicht beurteilen; sonst würde in die funktionelle Zuständigkeit der ersten Instanz eingegriffen. Das bedeutet auch, dass die Rechtsmittelinstanz im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens die Verfügung nur insoweit überprüfen darf, als sie angefochten ist (vgl. nicht veröffentlichter Entscheid der SRK vom 12. März 1999 i.S. S.V.T. [SRK 1998-048], E. 1b; Entscheid der SRK vom 18. Januar 1999, veröffentlicht in *Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB]* 63/1999 Nr. 78 S. 733 ff., E. 2; vgl. auch Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 403 ff.; Moser, a.a.O., Basel 1998, Rz. 2.13 mit weiteren Hinweisen). Dabei kann auch geltend gemacht werden, die Vorinstanz habe zu Unrecht festgestellt, dass deren Entscheid oder Teile davon in Rechtskraft erwachsen seien. Nicht in die funktionelle Zuständigkeit der SRK fällt infolgedessen die Prüfung desjenigen Teils des Einspracheentscheides, der unangefochten bleibt. Ebenso wenig darf die Kommission mit Bezug auf diesen Teil im Dispositiv feststellen, er sei in Rechtskraft erwachsen (Entscheid der SRK vom 10. Juni 1998, veröffentlicht in *VPB* 63.25, E. 1b).

3.- a) Gemäss ständiger Rechtsprechung der Rekurskommissionen des Eidgenössischen Finanzdepartementes kann die Frage des Steuererlasses erst nach rechtskräftiger Feststellung der geschuldeten Mehrwertsteuer bei der ESTV gestellt werden (vgl. nicht veröffentlichter Entscheid der SRK vom 28. Juli 2000 i.S. C. [SRK 2000-035], E. 7, mit weiteren Hinweisen). Ausserdem ist, wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat, in der MWSTV ein Erlass der Inlandsteuer nicht vorgesehen (nicht veröffentlichter Entscheid der SRK vom 11. April 2005 i.S. E. [SRK 2003-106/SRK 2003-107], E. 6; ebenso Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG]*, 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1635). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die Frage eines Steuererlasses im Rahmen der MWSTV als qualifiziertes Schweigen des Gesetzesgebers zu betrachten. Ebenso wenig wie für die MWSTV war übrigens unter der früher geltenden Warenumsatzsteuer (Bundesratsbeschluss vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer [WUB; aSR 641.20]) ein Erlass der Steuer vorgesehen. Jedenfalls ist ein allfälliger Entscheid der ESTV über ein Begehren auf Steuererlass keiner justizmässigen Überprüfung unterworfen (ausführlich zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichtes vom 23. Dezember 2002 [2A.344/2002], E. 2; Entscheid des Bundesgerichtes vom 1. Mai 1984, veröffentlicht in *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA]* 53 518 E. 1; Entscheid des Bundesgerichtes vom 26. Januar 1978, veröffentlicht in *ASA* 46 527 E. 3).

b) Zur Begründung kann aufgeführt werden, dass bei der Steuer auf dem Umsatz der steuerpflichtige Unternehmer lediglich die Inkassostelle darstellt, indem er Geld weiterleitet, während die Verbraucher die ihnen überwälzte Steuerlast effektiv zu tragen haben. Ein Steuererlass bei der Umsatzsteuer würde somit zur unbilligen Konsequenz führen, dass dem Steuerpflichtigen diejenigen Steuern erlassen würden, welche dieser zuvor einem Verbraucher überbunden hat (mit gleichartiger Begründung zur Warenumsatzsteuer: Entscheid des Bundesgerichtes vom 1. Mai 1984, a.a.O., E. 1; Entscheid des Bundesgerichtes vom 26. Januar 1978, a.a.O., E. 3). Umgekehrt ist gar keine Steuer geschuldet, falls der Empfänger

von Lieferungen oder Dienstleistungen das Entgelt schuldig bleibt (Art. 26 Abs. 1 und 2 MWSTV sowie Art. 35 Abs. 1 und 2 MWSTV).

4.- 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, S. 669, Rz. 175; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 2^e éd., Genève 2002, § 16 Rz. 285 ff.). Mit dem Vorsteuerabzug kann die dem Steuerpflichtigen überwältigte 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 Spinner, 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. nicht veröffentlichter Entscheid der SRK vom 18. Januar 2005 i.S. R. [SRK 2003-026], E. 2a).

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. Im Weiteren hat der Steuerpflichtige nach Art. 47 Abs. 2 MWSTV seine Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen während sechs Jahren ordnungsgemäss aufzubewahren. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt der Verjährung.

Von der Befugnis, nähere Bestimmungen aufzustellen, hat die ESTV 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 auszugestalten 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). Rz. 938 der Wegleitung 1997 legt fest, dass die Geschäftsbücher und Belege, geordnet und systematisch klassiert, solange im Inland

aufzubewahren sind, als die MWST nicht verjährt ist. Die Steuerforderung verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist.

d) 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.

e) 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.

f) Da es sich bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der formgerechte Beweis (vgl. Art. 29 Abs. 1 lit. a i.V.m. Art. 28 Abs. 1 MWSTV; E. 4d hievore) für deren Vorliegen dem Steuerpflichtigen (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 392). 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 eine Kürzung des Vorsteuerabzuges vor bzw. verweigert sie diesen. 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 (vgl. nicht veröffentlichter Entscheid der SRK vom 12. Mai 2005 i.S. H. [SRK 2003-167], E. 4b bb).

g) Die Durchführung des Vorsteuerabzuges setzt voraus, dass Belege vorliegen, welche eine rasche, einfache und effiziente Kontrolle der Selbstveranlagung zulassen und Missbräuche ausschliessen (vgl. E. 4b). Das ordnungsgemäss funktionierende System des Vorsteuerabzuges erfordert also die Einreichung von einwandfreien Belegen. Selbst wenn an sich Belege vorliegen, diesen aber Angaben wie Name oder Adresse des Leistungserbringers oder Leistungsempfängers, der Rechnungsbetrag oder der geschuldete Steuerbetrag fehlen, genügt dies, um eine nachträgliche Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell ungenügender

Rechnung zu verweigern (Praxis mit dem Formular 1310; vgl. Entscheid der SRK vom 28. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.53, E. 3b). Im Falle gar nicht vorhandener Belege kann nichts anderes gelten, weil sonst ein erhebliches Missbrauchspotential dadurch gegeben wäre, dass ein Steuerpflichtiger lediglich geltend zu machen braucht, dass ihm die Belege abhanden gekommen sind, um dann mittels der Rekonstruktion von an sich nicht vorhandenen Rechnungen Vorteile zu erlangen, die ihm nicht zustehen. Im übrigen genügt der Vorschlag des Beschwerdeführers, die allfälligen Vorsteuersachverhalte anstelle von Belegen durch Postcheck- oder Bankkontoauszüge nachzuweisen, der Anforderung an eine rasche, einfache und effiziente Kontrolle der Selbstveranlagung nicht.

5.- Die Verzinsungspflicht für verspätet geleistete Mehrwertsteuerzahlungen hängt nach der Vorschrift von Art. 38 Abs. 2 MWSTV weder von einer Mahnung noch von einem Verschulden seitens des Steuerpflichtigen ab. Die Verzugszinssätze werden gemäss Art. 81 lit. i MWSTV durch das Eidgenössische Finanzdepartement festgelegt (vgl. Kuhn/Spinnler, a.a.O., S. 111). Der Steuerpflichtige gerät ohne vorangehende Mahnung durch die ESTV in Verzug; ein Verzugszins ist immer verschuldensunabhängig (Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [Kommentar EFD], S. 38). Wenn die Zahlung des Steuerpflichtigen zu spät erfolgt, tritt allein aufgrund dieser Verspätung die vorgesehene Rechtsfolge (Verzugszinspflicht) ein. Dieser Verzugszins ist selbst dann geschuldet, wenn der Schuldner gar nicht im Stande gewesen wäre, früher zu zahlen oder die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Juni 1998, veröffentlicht in VPB 63.26., E 3d und 4b, mit weiteren Hinweisen; Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 315). Für die Berechnung des Verzugszinses ist weiter der mittlere Verfall massgebend. Der mittlere Verfall bezieht sich auf die Perioden, in denen die Steuer hätte entrichtet werden müssen (vgl. Thomas P. Wenk, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 7 zu Art. 47). Der Steuerpflichtige, der seine Steuern zu spät bezahlt, verfügt während dieser Verspätung über Geld, das ihm nicht zusteht, sowie über dessen Erträge. Der Verzugszins gleicht diesen unrechtmässigen Vorteil wieder aus (nicht veröffentlichter Entscheid der SRK i.S. U. vom 5. Juli 2000 [SRK 1999-131], E. 2b; Urteile des Bundesgerichts vom 15. Oktober 1993 [2A.271/1991], E. 8 und vom 2. Juni 1989 [2A.133/1988], E. 7). Gestützt auf Art. 81 lit. i MWSTV erliess das Eidgenössische Finanzdepartement die Verordnung vom 14. Dezember 1994 über die Verzinsung (AS 1994 3170), deren Art. 1 vorsieht, dass der bei verspäteter Zahlung der Mehrwertsteuer nach Art. 38 Abs. 2 MWSTV geschuldete Zins ab 1. Januar 1995 5% pro Jahr beträgt.

6.- Im vorliegenden Fall ist zunächst der Umfang des Streitgegenstandes (lit. a, hiernach) festzulegen. Im Weiteren ist die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu überprüfen (lit. b) und auf das Begehren um Steuerlass sowie auf die Frage allfällig zu leistender Verzugszinsen einzugehen (lit. c).

a)

aa) Der Beschwerdeführer macht geltend, dass er der ESTV keine Steuern schuldet, präzisiert aber in seiner Beschwerdeschrift nicht ausreichend, auf welche Punkte der EA Nr. (...) vom 20. September 1999 sich seine Rügen beziehen.

bb) Die Vorinstanz hat sich mit den Positionen 2 und 3 wie auch mit der Nachbelastung betreffend Privatanteil Telefon (Position 1 der EA ... vom 20. September 1999 in der Höhe von Fr. 38.15) materiell nicht befasst, da der Beschwerdeführer diese im Einspracheverfahren angeblich nicht bestritten hatte. Weil die Vorinstanz nicht entschieden hat, darf auch die SRK darüber nicht urteilen, da sonst in die funktionelle Zuständigkeit der unteren Instanz eingegriffen würde. Ebensowenig steht es der SRK zu, mit Bezug auf diese Positionen festzustellen, dass sie in Rechtskraft erwachsen seien.

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist demzufolge ausschliesslich die Nachbelastung aus der Korrektur des Vorsteuerabzug in Position 5 der EA Nr. (...) vom 20. September 1999 (abzüglich der Gutschrift Nr. ... vom 19. Januar 2000) in der Höhe von Fr. 30'325.20 zuzüglich 5% Verzugszins.

b)

aa) Der Beschwerdeführer hat die Belege für die Steuerperioden vom 3. Quartal 1995 bis zum 3. Quartal 1998 nicht während sechs Jahre aufbewahrt (vgl. E. 4c). Damit hat er die aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessende Pflicht verletzt, geeignete Massnahmen zur Erhaltung der betreffenden Dokumente zu treffen. Es ist durchaus möglich, dass die Abbrucharbeiten an der Tankstelle am betreffenden Tag ohne das Wissen des Beschwerdeführers begonnen haben. Nichtsdestotrotz ist aber anzunehmen, dass dieser, ohne allenfalls dessen genauen Zeitpunkt zu kennen, über das bevorstehende Vorhaben, den Abbruch der Tankstelle, grundsätzlich informiert gewesen ist. Falls dies nicht der Fall sein sollte, wusste der Beschwerdeführer zumindest, dass die Tankstelle für ihn zukünftig nicht mehr Arbeitsort sein würde und wäre deshalb verpflichtet gewesen, die zum bisherigen Geschäftsbetrieb gesammelten Rechnungen an sich zu nehmen und während des von der MWSTV festgelegten Zeitraums aufzubewahren. Der Beschwerdeführer selbst räumt denn auch ein, nach der Räumung der Tankstelle vergessen zu haben, die Schachteln mit den Belegen mitzunehmen.

Der Beschwerdeführer hat seine Aufbewahrungspflicht verletzt und ist damit einer aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessenden Pflicht nicht nachgekommen, weshalb die ESTV die Kürzung der Vorsteuer bezüglich der vom Beschwerdeführer nicht genügend nachgewiesenen Geschäftsvorfälle zu Recht vorgenommen hat.

bb) Der Beweis für das Vorliegen der Vorsteuern liegt beim Beschwerdeführer. Die Tatsache, dass die betreffenden Buchhaltungsbelege offenbar nicht mehr zugänglich sind, macht es dem Steuerpflichtigen unmöglich, die angefallenen Kosten für von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Dienstleistungen oder Lieferungen und die überwältigten Steuerbeträge nachzuweisen.

Wie oben erläutert (vgl. E. 4g), setzt die Durchführung des Vorsteuerabzugs die Einreichung von einwandfreien Belegen voraus. Dass von der ESTV vorliegend Kopien von Belegen akzeptiert wurden, erstaunt und wurde von der ESTV nicht näher begründet. Den jeweiligen Umständen entsprechend kommen Kopien im Steuerrecht nur eine begrenzte Beweiskraft zu (Urteil des Bundesgerichtes vom 8. August 2000 [2A.65/1999], E. 3d bb; Entscheid der SRK vom 31. Juli 2002, veröffentlicht in VPB 67.23 E. 5b i. f.).

Der Vorinstanz ist kein Vorwurf zu machen, dass sie vom Beschwerdeführer die abgezogene Vorsteuer insoweit, als die Vorsteuerbelege nicht vorhanden sind, zurückfordert.

Schliesslich ist daran zu erinnern, dass die Einreichung von nachträglich erstellten Schriftstücken grundsätzlich von vornherein unzulässig ist (Urteil des Bundesgerichts vom 14. März 2005 [2A.546/2003], E. 2.6 ; Entscheid der SRK vom 12. September 2002 i.S. L. [SRK 2001-183], E. 5a ; Entscheid der SRK vom 14. Juni 2005 i.S. G. [SRK 2004-168/169], E. 4b ee).

c)

aa) Der Beschwerdeführer beantragt sinngemäss einen Erlass der ihm auferlegten Nachsteuern. Auf dieses Begehren kann die SRK nicht eintreten. Die vom Beschwerdeführer während des Verfahrens mehrfach geschilderten finanziellen Schwierigkeiten und die sich daraus ergebenden Schwierigkeiten stellen diesen mit Sicherheit vor grosse Probleme und sind sehr bedauerlich, können aber von Gesetzes wegen und gemäss ständiger Rechtsprechung der SRK (vgl. E. 3a) nicht berücksichtigt werden. Auf ein entsprechendes Begehren hin bleibt selbstverständlich die allfällige Zustimmung der ESTV zu einem Zahlungsplan vorbehalten (vgl. nicht veröffentlichtes Urteil des Bundesgerichtes vom 26. Februar 1999 i.S. J., E. 6 [zur Warenumsatzsteuer], Urteil des Bundesgerichtes vom 23. Dezember 2002 [2A.344/2002], E. 2.3; Entscheid der SRK vom 31. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.82, E. 4), sofern und soweit die betreffende Steuerschuld rechtskräftig geworden oder anerkannt worden ist.

bb) Was den von der ESTV festgesetzten Verzugszins betrifft (vgl. E. 5), ist vom Selbstveranlagungsprinzip (hiervor E. 4b) auszugehen. Jeder Steuerpflichtige ist verpflichtet, innerhalb von 60 Tagen seit Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Steuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich der eigenen Vorsteuern) der Verwaltung einzubezahlen. Der Beschwerdeführer hat, wie gesehen (vgl. E. 4b), für nicht nachweisbare Vorsteuern zu Unrecht Abzüge von der deklarierten Ausgangssteuer (Vorsteuerabzug, nicht Vorumsatzabzug) vorgenommen. Daraus folgt, dass zu wenig Steuern deklariert wurden und der Beschwerdeführer somit länger als rechtlich zulässig über dem Bund zustehende Geldmittel verfügt hat. Der Beschwerdeführer hat seine Steuerschuld nicht fristgerecht beglichen, weshalb ab dem mittleren Verfalldatum, das von der ESTV betreffend die Abrechnungsperioden 3. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1998 auf den 30. August 1997 festgelegt worden ist, ein Verzugszins geschuldet ist.

7.- Unter Berücksichtigung der vorangehenden Erwägungen muss die Beschwerde abgewiesen werden. Die Verfahrenskosten muss grundsätzlich der unterliegende Beschwerdeführer tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Dennoch möglich ist ein Erlass der Verfahrenskosten unter den

Voraussetzungen der Art. 63 Abs. 1 in fine VwVG i.V.m. Art. 4a lit. b der Verordnung vom 10. September 1969 über Kosten und Entschädigung im Verwaltungsverfahren (VKV; SR 172.041.0), welche vorliegend erfüllt sind.

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

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde von X. vom 9. Dezember 2003 gegen den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 11. November 2003 wird, soweit darauf eingetreten werden kann, abgewiesen.
- 2.- Es werden keine Verfahrenskosten auferlegt und der vom Beschwerdeführer geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird diesem zurückerstattet.
- 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:

Der Gerichtsschreiber ad hoc:

Pascal Mollard

Eugen Roesle