Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3376/2014

Urteil vom 10. Februar 2015

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____ GmbH,

vertreten durch Guido Müller, Advokat,
L+P Ludwig + Partner AG, St. Alban-Vorstadt 110,
Postfach 419, 4010 Basel,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST (Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2008).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ GmbH (nachfolgend Steuerpflichtige) bezweckt laut elektronischem Handelsregisterauszug vom 21. Januar 2015 unter anderem den Handel mit Textilien aller Art, den Import und Export von Textilien sowie sämtliche Tätigkeiten, welche im Zusammenhang mit Textilien stehen. Sie ist seit dem [Datum] im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend ESTV) eingetragen und verwendet die effektive Abrechnungsmethode.

Die B._____ GmbH (nachfolgend K-GmbH) hat weitgehend den gleichen Zweck, wobei sie zusätzlich den Betrieb von Modeboutiquen in der ganzen Schweiz bezweckt. Sie ist ebenfalls im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie rechnet nach Saldosteuersatzmethode ab.

Die C._____ (nachfolgend K-Einzelfirma) bezweckt den Handel mit Textilien aller Art. Sie wurde am [Datum] infolge Geschäftsaufgabe im Handelsregister gelöscht. Sie war im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen und rechnete nach Saldosteuersatzmethode ab.

B.
Am 22. und 23. März 2010 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2008 (Zeit vom 1. Januar 2005 bis 31. Dezember 2008) durch. Die Kontrolle wurde mit der als "Verfügung" bezeichneten Einschätzungsmitteilung Nr. […] vom 6. Mai 2010 abgeschlossen. Darin wurde eine Steuernachforderung in der Höhe von Fr. 215'557.-, nebst Verzugszins, geltend gemacht. Die ESTV begründete ihre Nachforderung insbesondere mit zu tief fakturierten Leistungen an zwei nahestehende Unternehmungen, die K-GmbH und die K-Einzelfirma. Die Steuerpflichtige habe für ihre Kleiderlieferungen an die Nahestehenden lediglich Pauschalrechnungen ausgestellt, weshalb nicht festgestellt werden könne, ob die Leistungen zu den unter Dritten üblichen Preisen fakturiert worden seien. Abklärungen bei den beiden nahestehenden Unternehmungen hätten ergeben, dass deren prozentualer Materialaufwand im Verhältnis zum Warenumsatz weit unter den branchenüblichen Durchschnittswerten liege. Daraus sei zu schliessen, dass zu tief fakturiert worden sei. In der Folge berechnete die ESTV hypothetische Drittpreise anhand des durchschnittlichen Materialanteils der Steuerpflichtigen und forderte die entsprechend zu wenig entrichtete Mehrwertsteuer nach.

C.
Mit dem als "Einsprache" betitelten Schreiben vom 4. Juni 2010 bestritt die Steuerpflichtige die Steuernachforderung und beantragte sinngemäss die Aufhebung der "Verfügung", unter Kostenfolge zu Lasten der ESTV.

D.
Mit Schreiben vom 3. Februar 2014 teilte die ESTV der Steuerpflichtigen mit, dass sich nach erneuter Überprüfung des Falles die geltend gemachte Steuernachforderung voraussichtlich auf Fr. 221'816.35 erhöhen werde und begründete dies damit, dass nicht auf den durchschnittlichen Materialanteil der Steuerpflichtigen abgestellt werden könne, weil der damit verglichene Warenumsatz die Umsätze mit den beiden nahestehenden Unternehmungen einschliesse. Massgeblich sei vielmehr der aufgrund von Erfahrungszahlen für die K-GmbH und die K-Einzelfirma ermittelte Branchendurchschnitt. Gleichzeitig legte die ESTV dar, wie der Branchendurchschnittswert ermittelt wurde und räumte der Steuerpflichtigen eine Frist zur Stellungnahme bis am 4. März 2014 ein. Per E-Mail vom 3. März 2014 antwortete die Steuerpflichtige auf das vorgenannte Schreiben der ESTV.

E.
Nach weiterer Korrespondenz erliess die ESTV am 26. Mai 2014 eine neue "Verfügung" und forderte für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2008 Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 221'816.- nach, zuzüglich Verzugszins zu 5% vom 1. September 2007 bis 31. Dezember 2009 bzw. zu 4.5% vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 bzw. zu 4% seit 1. Januar 2012.

F.
Am 26. Juni 2014 erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend auch Beschwerdeführerin) gegen die Verfügung vom 26. Mai 2014 sowohl Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht als auch Sprungbeschwerde bei der ESTV (nachfolgend auch Vorinstanz). Die ESTV leitete die Eingabe vom 26. Juni 2014 umgehend an das Bundesverwaltungsgericht weiter. Die Beschwerdeführerin beantragt, es sei der Eintritt der Verjährung festzustellen, und die Verfügung vom 26. Mai 2014 sei aufzuheben. Eventualiter sei die Steuerschuld korrekt zu berechnen, die Transportkosten zu berücksichtigen und der Dienstleistungsertrag (aus der Vergleichsberechnung) auszuschliessen sowie allenfalls die Marge zu teilen. Schliesslich verlangt sie sinngemäss, die unter Vorbehalt geleistete Zahlung im Umfang von Fr. 215'012.95 zu verzinsen und zurückzuerstatten. Ferner

seien die bis zum 31. März 2014 aufgelaufenen Zinsen ab dem 1. April 2014 zu 5% zu verzinsen; unter o/e-Kostenfolge (Gerichtskosten und Parteientschädigung) sowie unter Einschluss o/e-Kosten (Gerichtskosten und Parteientschädigung) des vorhergehenden Verfahrens.

Die Beschwerdeführerin argumentiert im Wesentlichen, dass die Einschätzungsmitteilung vom 6. Mai 2010 keine Verfügung im rechtstechnischen Sinne darstelle, obschon sie von der ESTV ausdrücklich als solche bezeichnet worden sei. Um das Verfahren nicht weiter zu verzögern, sei die Eingabe als Sprungbeschwerde gegen die Verfügung vom 26. Mai 2014 zu behandeln.

Die Beschwerdeführerin führt aus, dass sie im Kontrollzeitraum zahlreiche Lieferungen an die ihr nahestehende K-GmbH und die ebenfalls nahestehende K-Einzelfirma vorgenommen habe. Entgegen der Ansicht der ESTV seien die hierfür fakturierten Preise nicht zu tief, sondern drittpreiskonform. Die Voraussetzungen für eine Schätzung der Transferpreise durch die ESTV seien nicht gegeben. Ferner bestreitet sie die Höhe der von der ESTV berechneten Drittpreise beziehungsweise die Höhe der aufgrund von Erfahrungszahlen ermittelten Branchenwerte. Sie macht insbesondere geltend, dass die beiden nahestehenden Unternehmungen die Aufgabe hätten, Restposten zu verkaufen. Dies sei der Grund für die tiefen Verkaufspreise. Unabhängige Dritte würden demgegenüber zu anderen Konditionen beliefert. Insbesondere hätten die Dritten das Recht, unverkäufliche Ware an die Beschwerdeführerin zurückzugeben und trügen somit kein Demodierungsrisiko. Die von der ESTV errechneten Verkaufspreise würden bei den beiden nahestehenden Abnehmerinnen zu fortwährenden Verlusten führen, weshalb sie nicht marktkonform seien. Die von der ESTV ermittelten Materialanteile der nahestehenden Unternehmungen im Verhältnis zu deren Warenumsätzen seien falsch berechnet worden, weil die Transportkosten nicht berücksichtigt worden seien. Alsdann habe es die ESTV bei der Anteilsermittlung unterlassen, im Jahr 2007 die Dienstleistungserträge vom Gesamtumsatz in Abzug zu bringen.

G.

Mit Vernehmlassung vom 6. August 2014 beantragt die Vorinstanz, aufgrund der eingerechneten Dienstleistungserträge sei die Beschwerde im Umfang von Fr. 9'290.- teilweise gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

H.
Mit unaufgeforderter Replik vom 15. August 2014 nimmt die Beschwerdeführerin zur Vernehmlassung vom 6. August 2014 Stellung und präzisiert insbesondere ihre Ausführungen betreffend die Transportkosten. Die Duplik der Vorinstanz datiert vom 15. September 2014. Die Vorinstanz hält darin an ihren bisherigen Standpunkten fest. Am 14. Oktober 2014 reichte die Beschwerdeführerin eine Triplik ein. Die Vorinstanz liess sich hierzu nicht mehr vernehmen.

Auf die Vorbringen der Parteien und die eingereichten Akten ist – soweit für die Entscheidfindung erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt die Verfügung der ESTV vom 26. Mai 2014 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Auf den 1. Januar 2010 wurde das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft gesetzt. Es trat an die Stelle des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300), in Kraft gewesen seit 1. Januar 2001. Auf die vor dem 1. Januar 2010 eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse bleibt das bisherige Recht anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG). Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2005 bis 2008 verwirklicht, weshalb in materieller Hinsicht noch das aMWSTG zur Anwendung gelangt.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar, und findet damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren Anwendung. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung

von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (vgl. Urteil des BVGer A-279/2014 vom 17. November 2014 E. 1.2 mit Hinweis auf Urteil des BGer 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 1.4.3).

1.3

1.3.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1; 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 1816).

1.3.2 Die Einschätzungsmitteilung vom 6. Mai 2010 stellt keine Verfügung dar (vgl. BGE 140 II 202 E. 5 f.). Demzufolge kann die nach "Einspracheerhebung" von der ESTV am 26. Mai 2014 erlassene Verfügung kein Einspracheentscheid darstellen. Die ESTV hat daher am 26. Mai 2014 eine erstmalige Verfügung erlassen. Die Beschwerdeführerin legt vorliegend einerseits direkt beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen die Verfügung vom 26. Mai 2014 ein und andererseits (im Sinne eines Eventualantrags) beantragt sie, ihre Eingabe vom 26. Juni 2014 als Sprungbeschwerde gegen die Verfügung der ESTV vom 26. Mai 2014 zu behandeln (vgl. Rechtsbegehren 1). Da die Verfügung vom 26. Mai 2014 einlässlich begründet ist und die Beschwerdeführerin das Verfahren der Sprungbeschwerde im Sinne von Art. 83 Abs. 4 MWSTG beantragt, ist das Bundesverwaltungsgericht demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.4

1.4.1 Für Feststellungsbegehren gilt auch im Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich Art. 25 Abs. 2 VwVG. Danach ist solchen Begehren nur zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein schutzwürdiges Interesse nachweist. Als solches gilt ein rechtliches oder tatsächliches und aktuelles Interesse an der sofortigen Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses. Ein Feststellungsbegehren ist weiter nur zulässig, wenn das schutzwürdige Interesse nicht ebenso gut mit einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung gewahrt

werden kann (Subsidiarität der Feststellungsverfügung). Dieses Erfordernis gilt allerdings nicht absolut. Kann das schutzwürdige Interesse mit einer Feststellungsverfügung besser gewahrt werden als mit einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung, reicht dies aus (vgl. BGE 137 II 199 E. 6.5, 135 III 378 E. 2.2; Urteile des BVGer A-3505/2012 vom 24. Juni 2014 E. 1.3, A-3343/2013 vom 10. Dezember 2013 E. 1.3.1 und A-1067/2011 vom 30. Mai 2012 E. 3.1; ISABELLE HÄNER, in: VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], 2009, Art. 25 N. 16 ff., [nachfolgend Praxiskommentar VwVG]).

1.4.2 Die Beschwerdeführerin stellt mit ihrem Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Verfügung vom 26. Mai 2014 (vgl. Rechtsbegehren 3) ein umfassendes Leistungsbegehren. In diesem Zusammenhang ist auch eine allfällige Verjährung der Steuerforderung zu prüfen (vgl. nachfolgende E. 2). Ein weitergehendes Interesse auf Feststellung, dass die Verjährung eingetreten sei (Rechtsbegehren 2), ist nicht ersichtlich, weshalb auf die Beschwerde in diesem Umfang nicht einzutreten ist.

1.5 Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese und form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50, 52 VwVG) sowie den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (Art. 63 Abs. 4 VwVG i.V.m. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher – vorbehältlich der vorgängig erwähnten Einschränkung betreffend das Feststellungsinteresse (E. 1.4.2) – einzutreten.

1.6 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden (BGE 132 II 112 E. 3.2, 131 II 205 E. 4.2).

2.

2.1 Die Verjährung ist ein materiell-rechtliches Institut (vgl. dazu BGE 137 II 17 E. 1.1, 126 II 1 E. 2a mit Hinweisen). Die Frage nach der Verjährung der von 2005 bis 2008 geschuldeten Mehrwertsteuer wird deshalb nach den Bestimmungen des aMWSTG beurteilt (Art. 112 Abs. 1 letzter Satz MWSTG i.V.m. Art. 93 aMWSTG; vgl. auch Urteile des BVGer A-7843/2010 vom 22. Juli 2011 E. 1.3, A-3817/2008 vom 20. Juli 2010 E. 1.4, A-4360/2008 und A-4415/2008 vom 4. März 2010 E. 1.2; vgl. auch oben E. 1.2).

Die Verjährung der Steuerforderung führt zu deren Untergang (vgl. statt vieler: BVGE 2009/12 E. 6.3.2.3; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 276 f.). Die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung ist von Amtes wegen zu prüfen (BGE 133 II 366 E. 3.3; Urteil des BGer 2C_227/2010 vom 5. August 2010 E. 2.2; BVGE 2009/12 E. 6.3.1; BEUSCH, a.a.O., S. 282 mit Hinweisen; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3942/2013 vom 6. März 2013 E. 3.2).

Vorliegend beruft sich die Beschwerdeführerin auf die neurechtliche Bestimmung von Art. 42 Abs. 3 MWSTG, wonach die Verjährung nach einer Unterbrechung durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz neu zu laufen beginne und alsdann lediglich noch zwei Jahre betrage. Die als Verfügung bezeichnete Einschätzungsmitteilung sei am 6. Mai 2010 erlassen worden. Danach sei eine Reaktion der ESTV bis zum 3. Februar 2014 unterblieben. Die Einschätzungsmitteilung sei als "Verfügung" bezeichnet worden, worauf die ESTV zu behaften sei. Sie dürfe sich aus ihrer widerrechtlichen Handlung keine Vorteile verschaffen und das Verfahren nicht weiter in die Länge ziehen.

Wie vorstehend erwähnt, sind die Normen betreffend die Verjährung materiellrechtlicher Natur. Dies gilt auch für Art. 42 Abs. 2 MWSTG, weshalb diese Bestimmung im vorliegenden Fall keine Anwendung findet. Vielmehr sind einzig Art. 49 aMWSTG und die dazu ergangene Rechtsprechung massgeblich.

2.2 Die Mehrwertsteuerforderung verjährt gemäss Art. 49 Abs. 1 aMWSTG fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung und jede Berichtigung durch die zuständige Behörde gegenüber allen Zahlungspflichtigen unterbrochen (Art. 49 Abs. 2 und 3 aMWSTG). Jede Unterbrechungshandlung führt dazu, dass die Frist neu zu laufen

beginnt. Die Einforderungshandlung ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung an keine besondere Form gebunden. So fallen unter den Begriff der Einforderungshandlung nicht nur die eigentlichen Steuerbezugshandlungen; jede der mehrwertsteuerpflichtigen Person zur Kenntnis gebrachte, auf Einforderung oder Feststellung des Steueranspruchs gerichtete Amtshandlung genügt, um die Verjährung zu unterbrechen. Als verjährungsunterbrechende Einforderungshandlung gilt namentlich die Ankündigung und Vornahme von Bücheruntersuchungen, die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung bzw. einer Gutschrift oder die Aufforderung bzw. Mahnung zur Zahlung. Dabei ist nicht notwendig, dass der Tatbestand, welchen die ESTV als mehrwertsteuerpflichtig erachtet, bereits nach allen Richtungen hin abgeklärt ist. Auch braucht der Mehrwertsteuerbetrag nicht unbedingt ziffernmässig festgesetzt zu werden (vgl. BGE 126 II 1 E. 2c; Urteil des BGer 2C_806/2008 vom 1. Juli 2009 E. 2.2.4; Urteile des BVGer A-7843/2010 vom 22. Juli 2011 E. 2.2, A-568/2009 vom 17. Juli 2009 E. 2.2; BEUSCH, a.a.O., S. 299 ff. mit zahlreichen weiteren Hinweisen). Die Steuerforderung verjährt in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist (Art. 49 Abs. 4 aMWSTG).

Die im Streit liegende Mehrwertsteuernachforderung betrifft die Jahre 2005 bis 2008. Die Mehrwertsteuerforderung wurde seitens der ESTV mehrmals geltend gemacht, beispielsweise mittels "Einschätzungsmitteilung" bzw. "Verfügung" vom 6. Mai 2010 im Betrag von total Fr. 215'557.-. Mit dieser Einforderungshandlung wurde die Verjährung unterbrochen und begann neu zu laufen (Art. 49 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Mit Schreiben an die Beschwerdeführerin vom 3. Februar 2014 stellte die ESTV der Beschwerdeführerin eine Erhöhung der Steuerforderung auf Fr. 221'816.- in Aussicht und gewährte ihr hierzu das rechtliche Gehör. Mit dieser Handlung unterbrach die ESTV die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung für die Jahre 2005 bis 2008 abermals.

Alsdann ist – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – unter diesem Gesichtspunkt nicht ersichtlich, inwieweit die Vorinstanz dadurch bevorteilt wird, dass die Einschätzungsmitteilung von der ESTV fälschlicherweise als Verfügung bezeichnet worden ist und sie anschliessend den Entscheid vom 26. Mai 2014 korrekterweise in der Form einer einlässlich begründeten Erstverfügung erliess und nicht in der Form eines Einspracheentscheids. Ebensowenig ist ersichtlich, inwieweit die Beschwerdeführerin durch die Form (Erstverfügung statt Einspracheentscheid) benachteiligt wird. Gemäss der eingangs dieser Erwägung zitier-

ten Rechtsprechung führt nicht nur der Erlass einer Verfügung zur Verjährungsunterbrechung, sondern jede Einforderungshandlung. Zu Recht weist die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 6. August 2014 darauf hin, dass es ihr selbst im Einspracheverfahren möglich gewesen wäre, ihren Entscheid zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern (vgl. hierzu auch ISABELLE HOMBERGER GUT, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [Kommentar MWSTG], Basel/Genf/München 2000, Art. 64 N. 14).

3.

3.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG).

3.2 Nach Art. 33 Abs. 1 aMWSTG wird die Steuer vom Entgelt berechnet, dieses stellt die Bemessungsgrundlage dar. Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Was zum Entgelt zu zählen ist, beurteilt sich aus der Sicht des Abnehmers (Empfängers) und nicht des Leistungserbringers. Berechnungsgrundlage ist letztlich, was der Leistungsempfänger, um die Leistung zu erhalten, aufzuwenden bereit oder verpflichtet ist (vgl. BGE 126 II 443 E. 6a, Urteile des BGer 2A.369/2005 vom 24. August 2007 E. 6.1 sowie vom 9. April 2002, veröffentlicht in: ASA 72 S. 483 E. 5 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.2).

3.3

3.3.1 Gemäss Art. 33 Abs. 2 Satz 3 aMWSTG gilt im Fall einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Diese Bestimmung entspricht dem im Steuerrecht bekannten Grundsatz des Drittvergleichs ("dealing at arm's length"; vgl. Urteil des BGer 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteil des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.1; vgl. PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, Kap. 4 N. 23 ff.; IVO P. BAUMGARTNER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Art. 33 N. 42).

3.3.2 Die Anwendbarkeit dieses Artikels bedingt eine Leistung zu einem Vorzugspreis, also zu einem Entgelt, welches nicht mit dem Preis übereinstimmt, den ein unabhängiger Dritter zu bezahlen hätte (Drittpreis; Ur-

teile des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.2, A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-680/2007 vom 8. Juni 2009 E. 3.2, A-1376/2006 vom 20. November 2007 E. 3.3, je mit Hinweisen).

Im Weiteren muss es sich beim Empfänger der Leistung um eine nahestehende Person handeln. Der Begriff der "nahestehenden Person" ist in Art. 33 Abs. 2 aMWSTG nicht definiert. Gemäss den Materialien hat man sich am gleichlautenden Begriff bei den direkten Steuern orientiert (BBl 1996 V 713, 767 f.). Eine vergleichbare Bezeichnung wird im Recht der Verrechnungssteuer verwendet (Art. 20 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]). Doktrin und Rechtsprechung liefern verschiedene Umschreibungen dieses Begriffes, welche sich allesamt nicht auf bestimmte Eigenschaften des "Dritten" bzw. der "Person" beziehen, sondern auf die Beziehung fokussieren, die zwischen dieser Person und der das Steuersubjekt beherrschenden Person besteht (zum Ganzen BAUMGARTNER, a.a.O., Art. 33 N. 43). Der Begriff der "nahestehenden Person" ist im Recht der Mehrwertsteuer allerdings weiter gefasst als bei der Verrechnungssteuer. Als nahestehende Personen werden beispielsweise an einer Unternehmung beteiligte Personen bezeichnet (z.B. Aktionäre usw.) sowie liierte Unternehmen (z.B. aufgrund enger Verbindung wie Konzernzugehörigkeit oder aufgrund vertraglicher, wirtschaftlicher oder personeller Beziehungen; vgl. Urteile des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.2, A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 2.3.2, A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-1356/2006 vom 21. Mai 2007 E. 2.3).

Handelt es sich bei den Leistungsempfängern um nahestehende Personen, muss sich die Steuerpflichtige den Drittvergleich mit den von ihr verrechneten Preisen stets gefallen lassen (Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 6.2).

3.3.3 Rechtsfolge einer solchen Leistung zu einem Vorzugspreis an eine nahestehende Person ist, dass für die Berechnung der MWST eine besondere (fiktive) Bemessungsgrundlage herangezogen wird. Die Leistung wird auf den Wert korrigiert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Massgebend ist der Drittpreis, d.h. der Preis, den ein Dritter der gleichen Abnehmerkategorie "auf dem Markt" (Marktwert) üblicherweise für dieselbe Leistung zu bezahlen hätte (vgl. Urteile des BGer 2C_778/2008 vom 8. April 2009 E. 3.1, 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; zum Ganzen auch: Urteile des BVGer A-3734/2011 vom 9. Ja-

nuar 2013 E. 2.3.3, A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 3.1).

3.3.4 Dieser Drittpreis ist in den meisten Fällen kein exakter Wert, sondern kann nur annäherungsweise bestimmt werden. Die ESTV hat gegebenenfalls eine Schätzung durchzuführen und sich dabei grundsätzlich an die im Zusammenhang mit der Ermessenseinschätzung entwickelten Prinzipien zu halten (vgl. nachfolgend E. 3.4; siehe auch Urteile des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.4, A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 2.3.3, A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 3.1, A-1364/2006 vom 30. Mai 2007 E. 3.2 und 4.4, A-1355/2006 vom 21. Mai 2007 E. 3.4 mit Hinweisen).

3.4

3.4.1 Falls der Drittpreis geschätzt werden muss, hat die ESTV – in analoger Anwendung der Prinzipien der Ermessenseinschätzung – eine Methode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vieler: Urteil des BGer 2A.522/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3; Urteile des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.4.1, A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.3.3, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.6.1, A-7083/2008 und A-7084/2008 vom 29. November 2010 E. 4.1).

3.4.2 Die Vorinstanz zieht bei ihrer Arbeit Erfahrungszahlen heran, sei es im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung oder sei es für die Vornahme der Schätzung. Nach der Rechtsprechung ist das Abstellen auf Erfahrungszahlen grundsätzlich nicht zu beanstanden (statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.8; Urteil des BVGer A-825/2013 vom 16. Oktober 2013 E. 2.7).

3.4.2.1 Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, die aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten statistisch verarbeitet werden. Sie sind keine Rechtssätze und auch keine Beweismittel (solange sie nicht z.B. durch ein Sachverständigengutachten erwiesen sind), die den Geschäftsbüchern gleichgestellt wären (Urteil des BVGer A-825/2013 vom 16. Oktober 2013 E. 2.7.1; MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des

Drittvergleichs ["dealing at arm's length"], veröffentlicht in: ASA 77 658 ff., S. 665 u. 679, mit Hinweisen).

3.4.2.2 Erfahrungszahlen drücken Gesetzmässigkeiten in den Verdienstverhältnissen einzelner Branchen aus. Diese Funktion kommt ihnen aber nur dann zu, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie breit abgestützt sein und nebst der Betriebsstruktur sowie den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (vgl. PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in: ASA 69 518 ff., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (BVGE 2009/60 E. 2.8.1; statt vieler: Urteile des BVGer A-825/2013 vom 16. Oktober 2013 E. 2.7.2, A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.7.2 mit Hinweisen).

3.4.3 Führt die ESTV zulässigerweise eine Schätzung nach Ermessen durch, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislastregeln – der steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (statt vieler: Urteile des BGer 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.3, 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4; Urteile des BVGer A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.8.3, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.8.3). Sie kann sich gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung deshalb nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (statt vieler: Urteile des BGer 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.4 oder 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.3 – das letztgenannte unter Verweis auf MOLLARD, a.a.O., S. 559 und die dort zitierte Rechtsprechung; Urteil des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.4.2, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.8.3).

3.4.4 Bei der Überprüfung von Ermessensveranlagungen auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht eine gewisse Zurückhaltung, soweit die

Zweckmässigkeit der Entscheidung in Frage steht (statt vieler: Urteile des BVGer A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.4.1 und E. 2.4.3, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.9.2, A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 5.5 f.). Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des BVGer A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.8.2, A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.8.2). Die Zulässigkeit dieser zurückhaltenden Prüfung wurde vom Bundesgericht bestätigt (Urteil des BGer 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.4.3).

3.4.5 All diese Grundsätze (E. 3.4.1 bis 3.4.4) sind in einer allfälligen Schätzung des Drittpreises durch die ESTV grundsätzlich und mutatis mutandis zu berücksichtigen.

4.

4.1 Im vorliegenden Fall lieferte die Beschwerdeführerin in den Jahren 2005 bis 2008 diverse Kleiderposten an zwei ihr unbestrittenermassen nahestehende Unternehmungen (K-GmbH und K-Einzelfirma). Die hierfür ausgestellten Rechnungen enthalten keine Angaben über Art und Menge der gelieferten Kleider oder Einzelpreise der Kleidungsstücke. Die ESTV hat daher die Drittpreiskonformität anhand der Bruttogewinnmargen der beiden nahestehenden Unternehmungen geprüft und festgestellt, dass bei diesen Unternehmungen im massgeblichen Zeitraum der Materialaufwand im Verhältnis zum Warenumsatz massiv unter dem Branchendurchschnitt liegt. Aufgrund der sehr tiefen Materialanteile am Warenumsatz bei den beiden Abnehmerinnen geht die ESTV davon aus, dass die Lieferungen der Beschwerdeführerin an die nahestehenden Unternehmungen zu einem nicht branchenüblichen Preis erfolgten. Die ESTV hat daher in Anwendung von Art. 33 Abs. 2 aMWSTG die erzielten Kaufpreise auf das – ihrer Ansicht nach – verkehrsübliche Mass (sog. Drittpreis) angehoben. Für die Bemessung des Drittpreises stellte die ESTV auf Vergleichszahlen von 72 Betrieben ab, welche einen Materialanteil von durchschnittlich 54,8% aufwiesen. Die Vergleichsbetriebe verkaufen überwiegend Kleider ohne Markennamen im mittleren und unteren Preissegment, sind über die ganze Schweiz verteilt und betreiben mehrheitlich Filialen in städtischen Lagen.

4.2 Vorliegend ist zu Recht unbestritten, dass es sich bei den beiden fraglichen Leistungsempfängerinnen um nahestehende Unternehmungen im

Sinne von Art. 33 Abs. 2 aMWSTG handelt. Somit hat die ESTV zu Recht die an diese Leistungsempfängerinnen fakturierten Leistungen auf die Drittpreiskonformität untersucht. Zu prüfen bleibt, ob die ESTV im Rahmen des Drittvergleichs die Verkaufspreise zu Recht schätzungsweise ermittelt hat (vgl. nachfolgend E. 4.3). Falls dies zu bejahen ist, ist zu prüfen, ob der ESTV bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (vgl. nachfolgend E. 4.4).

4.3

4.3.1 Die Beschwerdeführerin hat an die beiden nahestehenden Leistungsempfängerinnen sog. Pauschalrechnungen ohne detaillierte Mengenangaben ausgestellt. Diese Rechnungen entsprechen somit nicht den Vorgaben von Art. 37 Abs. 1 Bst. d aMWSTG. Aufgrund fehlender detaillierter Angaben mit Bezug auf Art, Gegenstand und Umfang der Kleiderlieferungen war eine Ermittlung des Stückpreises für die gelieferten Waren nicht möglich. Zu erwähnen ist, dass es aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht durchaus unbedenklich gewesen wäre, in der Rechnung für die Mengenangaben auf einen Lieferschein zu verweisen oder einen Code zu verwenden (vgl. z.B. Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer, zu Z. 761 und 762 Fn. 17), was hier jedoch nicht erfolgte. Die ESTV hat damit für den Drittvergleich zu Recht nicht auf die Rechnungen der Beschwerdeführerin an die beiden nahestehenden Unternehmungen abgestellt und weitere Unterlagen beigezogen. Die Voraussetzungen für eine Drittpreisschätzung nach pflichtgemässem Ermessen waren unter diesem Gesichtspunkt erfüllt (vgl. E. 3.3.4).

4.3.2 Die Beschwerdeführerin wendet ein, sie habe auch gegenüber ihren übrigen Leistungsempfängern (Drittabnehmer) lediglich pauschale Rechnungen ausgestellt. Diese Aussage wird zumindest in Bezug auf kleinere Drittabnehmer durch den aktenkundigen Kontrollbericht bestätigt. Zudem macht die Beschwerdeführerin geltend, dass die Drittabnehmer zu anderen Konditionen beliefert worden seien als die beiden nahestehenden Unternehmungen. Insbesondere hätten die Drittabnehmer nicht verkaufte Ware ohne Rücktransportkosten an die Beschwerdeführerin zurückgeben können. Die Drittabnehmer hätten somit kein Demodierungsrisiko getragen und seien deshalb bereit gewesen, einen höheren Verkaufspreis für die Ware zu bezahlen. Demgegenüber seien die beiden nahestehenden Unternehmungen lediglich mit den von den Drittabnehmern zurückgeschickten Waren bzw. mit sog. "Restposten" beliefert worden und hätten diese Waren ohne Rückgaberecht erwerben müssen. Aus dieser Sachdarstellung durch die Beschwerdeführerin selbst ist abzuleiten, dass die

Verkaufspreise an die Drittabnehmer der Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall von Leistungen an Nahestehende nicht als Vergleichsbasis herangezogen werden können. Infolgedessen hat die ESTV zu Recht für die Ermittlung des Drittpreises die Situation der beiden nahestehenden Unternehmungen separat betrachtet. Die Voraussetzungen für eine Drittpreisschätzung waren somit auch unter diesem Gesichtspunkt erfüllt. Die ESTV hat deshalb im Rahmen des Drittvergleichs die Verkaufspreise zu Recht schätzungsweise ermittelt.

4.4 Im Nachfolgenden ist zu prüfen, ob der ESTV bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Dabei trägt die Beschwerdeführerin die Beweislast dafür, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch ist (E. 3.4.3).

4.4.1 Die ESTV hat zur Schätzung der von der Beschwerdeführerin erzielten Umsätze mit der K-GmbH und der K-Einzelfirma den Materialaufwand dieser nahestehenden Unternehmungen zu Drittpreisen kalkulatorisch ermittelt. Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden, da die beiden nahestehenden Unternehmungen bloss bei der Beschwerdeführerin einkaufen und damit deren Materialaufwand grundsätzlich dem Umsatz der Beschwerdeführerin entspricht, den diese mit ihnen erzielt. Zur kalkulatorischen Ermittlung des Materialaufwands der beiden nahestehenden Unternehmungen stellte die ESTV auf 72 Vergleichsbetriebe ab, die betreffend Standort, Betriebsgrösse und Kundenkreis mit der K-GmbH und K-Einzelfirma vergleichbar sind. Bei diesen Vergleichsbetrieben ermittelte sie einen Materialanteil am Warenumsatz von durchschnittlich 54,8% (Materialaufwand im Verhältnis zum Warenumsatz). Die ESTV hat demnach detailliert ausgeführt, wie dieser Wert zustande gekommen ist. Im Weiteren hat sie die Erfahrungszahl aufgrund umfassender und repräsentativer sowie aktueller Stichproben gewonnen (vgl. E. 3.4.2.2). Sie hat diese demnach sachgerecht ermittelt. Gemäss den Buchhaltungen und den Berechnungen der ESTV beträgt sodann der durchschnittliche Materialanteil am Warenumsatz bei der nahestehenden K-GmbH bloss 29,52% bzw. bei der nahestehenden K-Einzelfirma 22,14%. Deshalb hat die ESTV den Materialaufwand der nahestehenden Unternehmungen aufgrund der genannten Erfahrungszahl von 54,8% ermittelt bzw. hochgerechnet und die Differenz bei der Beschwerdeführerin als Umsatz nachbelastet. Ein solches Vorgehen ist sachlich korrekt. Die Beschwerdeführerin wendet ein, der Materialanteil am Umsatz der K-GmbH und der K-Einzelfirma sei deshalb geringer als bei den Vergleichsbetrieben, weil sie ein Demodierungsrisiko trügen. Dieser Einwand ist nicht stichhaltig. Ein

Demodierungsrisiko, das heisst das Risiko, dass die Waren nicht mehr der Mode entsprechen und folglich schwer absetzbar sind, ist üblich und Teil des unternehmerischen Risikos. Es ist davon auszugehen, dass auch die Vergleichsbetriebe ein solches Risiko tragen müssen. Gegenteiliges hat die Beschwerdeführerin weder vorgebracht noch nachgewiesen.

4.4.2 Zu Recht weist die Beschwerdeführerin zwar darauf hin, dass die beiden nahestehenden Unternehmungen mit dem von der ESTV korrigierten Materialaufwand während des gesamten Kontrollzeitraums (2005 bis 2008) einen massiven Verlust aufweisen würden. Gemäss den Ausführungen in der Vernehmlassung und der von der ESTV eingereichten Zusammenstellung weisen die beiden nahestehenden Unternehmungen aber regelmässig massive negative Kassensaldi aus. Nach konstanter Rechtsprechung lassen Minussaldi auf ein grob mangelhaftes Kassabuch schliessen (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 6.1.4, A-1635/2006 vom 27. August 2008 E. 2.2). Hierbei spielt es keine Rolle, ob das Kassenbuch physisch in Heftform oder als Kassenkonto geführt wird. Aufgrund der mangelhaften Kassenführung kann die Beschwerdeführerin aus den angegebenen Verlusten von vornherein nichts zu ihren Gunsten ableiten

4.4.3 Die Beschwerdeführerin wendet zudem ein, die ESTV habe bei der Nachbelastung der Differenz zwischen dem kalkulatorisch ermittelten und dem verbuchten Materialaufwand die angefallenen Transportkosten bei Letzterem nicht berücksichtigt. Zu Recht legt die Beschwerdeführerin dar, dass die Transportkosten als Bezugskosten zum Material- und Warenaufwand zählen (vgl. Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung [HWP], Band 1, Buchführung und Rechnungslegung, 2009, S. 268 und entsprechend auch HWP, 1998, Band I, Treuhand-Kammer 1998, Rz. 2.3505). Die ESTV hätte deshalb bei ihrer Schätzung die angefallenen Bezugskosten grundsätzlich beim Materialaufwand berücksichtigen müssen. Dies ist auch weiter nicht bestritten. Im vorliegenden Fall hat die ESTV die geltend gemachten Transportkosten dennoch nicht berücksichtigt, weil sie den sachlichen Zusammenhang dieser Aufwände mit dem Wareneinkauf als nicht erstellt betrachtet. Letztlich bezweifelt die ESTV, dass die geltend gemachten Bezugskosten tatsächlich bei den nahestehenden Unternehmungen angefallen sind.

In der Buchhaltung der beiden nahestehenden Unternehmungen werden Fracht- bzw. Einkaufsspesen zumindest zum Teil explizit aufgeführt. Im Weiteren hat die Beschwerdeführerin diese Transportkosten im vorlie-

genden Beschwerdeverfahren mit zwei Transportquittungen exemplarisch belegt. Gemäss diesen Quittungen wurden die Transporte durch eine ausländische Unternehmung erbracht. Die Quittungen enthalten jedoch weder Hinweise zum Ausgangs- und zum Endpunkt des durchgeführten Transports noch einen Hinweis auf das Transportgut. Die Transportkosten können somit nicht konkret einer Lieferung zugeordnet werden. Es ist sodann unklar, weshalb ein ausländisches Transportunternehmen eine Transportleistung an die beiden nahestehenden Unternehmungen erbringt, zumal die verkaufende Beschwerdeführerin wie auch die beiden kaufenden nahestehenden Unternehmungen in der Schweiz domiziliert sind. Würde indessen eine direkte Lieferung aus dem Ausland vorliegen, wäre fraglich, weshalb gemäss den betreffenden Buchhaltungen sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei den beiden nahestehenden Unternehmungen beim Wareneinkauf Einkaufsspesen bzw. Transportkosten angefallen wären. Die Beschwerdeführerin vermag letztlich nicht stichhaltig zu belegen, dass die geltend gemachten Transportkosten effektiv für die betreffenden Wareneinkäufe angefallen sind. Ihr gelingt es demzufolge nicht, mit Bezug auf die Transportkosten die offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung nachzuweisen. Im Übrigen handelt es sich nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin (vgl. Schreiben vom 14. Oktober 2014 S. 3) auch bei den weiteren offerierten Transportbelegen um gleichartige Quittungen wie die beiden oben erwähnten. Auf die Einreichung der weiteren Transportbelege kann unter diesen Umständen in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden (zur antizipierten Beweiswürdigung vgl. statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; Urteil des BVGer A-6537/2013 und A-7158/2013 vom 23. September 2014 E. 3.3).

4.4.4 Die Beschwerdeführerin macht schliesslich geltend, dass die ESTV bei der Berechnung der Drittpreise gegenüber der K-Einzelfirma per 31. Dezember 2008 zu Unrecht Dienstleistungserträge in der Höhe von Fr. 240'000.- beim "Umsatz Textilien" eingerechnet habe (vgl. Eventualantrag 3). Dieser Einwand ist begründet. Die Schätzung ist insofern offensichtlich fehlerhaft und zu korrigieren. Die ESTV anerkennt in ihrer Vernehmlassung vom 6. August 2014 ebenfalls diesen Einwand und beantragt entsprechend, die Beschwerde im Umfang von Fr. 9'290.- gutzuheissen. Die in diesem Punkt übereinstimmenden Parteianträge decken sich mit der Aktenlage, weshalb die Beschwerde im Umfang von Fr. 9'290.- gutzuheissen ist. Im Mehrbetrag ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

5.
Die Beschwerdeführerin obsiegt nur zu einem marginalen Teil, was im vorliegenden Fall für die Kostentragung unberücksichtigt bleiben kann. Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 8'500.- festzusetzen (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist trotz marginalem Obsiegen nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Umfang von Fr. 9'290.- gutgeheissen. Im Übrigen wird sie abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 8'500.- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr.[…]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger Monique Schnell Luchsinger

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 BGG). Die Rechtsschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: