



Urteil vom 12. Juni 2012

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A. _____ **AG**, (...),
vertreten durch (...),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Erotikleistungen (1/2006-4/2009).

Sachverhalt:**A.**

Die A._____ AG (nachfolgend auch Steuerpflichtige) ist seit dem 27. Juli 2005 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Gemäss Eintrag im Handelsregister bezweckt sie im Wesentlichen die Führung von Dienstleistungsbetrieben in den Bereichen Massage, Physiotherapie und Wellness. In (...) betreibt die Gesellschaft unter der Geschäftsbezeichnung "X._____" (nachfolgend auch Salon) einen Massagesalon.

B.

Am 6. und 7. Januar 2011 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der Y._____ AG in (...) eine Mehrwertsteuerkontrolle betreffend die Steuerpflichtige durch. Überprüft wurden die Steuerperioden 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009 (Zeitraum vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2009). Dabei stellte die ESTV fest, dass die Umsätze aus den Massageleistungen der im Salon tätigen Masseurinnen und – sofern vorhanden – Masseure der Steuerpflichtigen zuzurechnen seien.

Mit "Einschätzungsmitteilung [EM] Nr. ... / Verfügung" vom 18. Februar 2011 erhob die ESTV für die genannten Steuerperioden eine Mehrwertsteuernachforderung in der Höhe von Fr. 127'036.--, zuzüglich 5 % Verzugszins vom 31. August 2008 bis zum 31. Dezember 2009 bzw. 4,5 % seit dem 1. Januar 2010. Der Betrag setzt sich zusammen aus einer Nachbelastung nicht versteuerter Umsätze aus Massageleistungen in der Höhe von Fr. 126'584.95 sowie zwei Vorsteuerkorrekturen in der Höhe von insgesamt Fr. 451.40.

C.

Dagegen erhob die Steuerpflichtige mit Eingabe vom 30. März 2011 Einsprache bei der ESTV mit dem Antrag, die Verfügung vom 18. Februar 2011 sei aufzuheben. Sie machte im Wesentlichen geltend, die im Salon tätigen Masseurinnen seien mehrwertsteuerrechtlich als Selbständigerwerbende zu betrachten, weshalb die in Frage stehenden Umsätze nicht von ihr, sondern von den betreffenden Frauen zu versteuern seien. In Bezug auf die Einkommenssteuer seien die Damen bereits als Selbständigerwerbende anerkannt. Dasselbe gelte in zivil- und sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht. Bei folgerichtiger Betrachtung ergebe sich auch bei der Mehrwertsteuer kein Grund, die entsprechenden Umsätze der Steuerpflichtigen zuzurechnen. Im Übrigen seien die Masseurinnen auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko tätig und auch arbeitsorganisatorisch

völlig frei. Die Steuerpflichtige selbst trete nicht als Dienstleistungserbringerin auf, sondern ausschliesslich die einzelnen Masseurinnen. Tatsächlich nähmen deren Kunden den Salon lediglich als Domizil der Dienstleistungen wahr.

Mit Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2011 wies die ESTV (Vorinstanz) die Einsprache in der Hauptsache mit der Begründung ab, aus objektiver Sicht sei nicht die einzelne Masseurin, sondern die Steuerpflichtige mit dem fraglichen Massageangebot nach aussen am Markt aufgetreten.

D.

Gegen diesen Entscheid reichte die Steuerpflichtige (Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 15. November 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht ein. Sie beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheids unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, dass mit Ausnahme von Frau B._____, die in einem Arbeitsverhältnis mit der Beschwerdeführerin stehe, alle im Salon tätigen Masseurinnen in mehrwertsteuerlicher Hinsicht als selbständige Steuersubjekte zu qualifizieren seien. So würden nicht nur Dauer und Inhalt einer Massage, sondern auch der Preis direkt zwischen der einzelnen Masseurin und dem Kunden vereinbart. Bei den auf der Internetseite (...) in einer Liste aufgeführten Preisen handle es sich lediglich um einen groben Rahmen zur ungefähren Orientierung für die Kunden. Wenn ein Kunde den ausgehandelten Preis nicht bezahlen wolle, sei die Masseurin weder rechtlich noch faktisch verpflichtet, ihre Dienstleistung zum Listenpreis anzubieten. Überdies seien die Damen im eigenen Namen, auf eigenes Risiko und auf eigene Rechnung tätig. Sie nähmen das Inkasso für ihre Dienstleistungen selber vor, seien für ihre Einnahmen selbst verantwortlich und würden diese auch selbständig verwalten. Tatsächlich sei jedem Kunden bewusst, dass allein die einzelne Masseurin Geschäftspartnerin sei. Im Weiteren könnten die Masseurinnen auch über ihre Arbeitszeit frei entscheiden. Es bestehe keinerlei Anwesenheitspflicht. Die Beschwerdeführerin selber stelle lediglich die Infrastruktur für die Massageleistungen zur Verfügung und verrechne dafür eine Tagespauschale von Fr. 200.-- oder den vereinbarten Umsatzanteil von 45 %. Ausserdem biete sie den Masseurinnen Telefondienstleistungen an und stelle diesen unter (...) ein Internetportal zur Nutzung als Werbepattform zur Verfügung. Diese "Nebenleistungen im Bereich der Administration und Werbung" könnten von den Damen jedoch freiwillig in Anspruch genommen werden. Sie unterständen keinerlei Bindung an Tagespläne und es bestehe keiner-

lei Weisungsbefugnis seitens der Beschwerdeführerin. Schliesslich habe die Vorinstanz in ihrem Einspracheentscheid auch die Begründungspflicht verletzt, indem sie nicht dargelegt habe, welche Umsätze von welchen Masseurinnen aufgerechnet worden seien. Die beiden Vorsteuerkorrekturen seien im Übrigen nicht bestritten.

E.

In ihrer Vernehmlassung vom 16. Januar 2012 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verweist sie insbesondere auf ihre Ausführungen im angefochtenen Einspracheentscheid. Zusätzlich macht sie geltend, dass im Recht der Mehrwertsteuer für die Beantwortung der Frage nach der selbständigen Erwerbstätigkeit in erster Linie die nach aussen sichtbare Selbständigkeit massgebend sei. Dabei sei – entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin – nicht auf den Eindruck einiger bestehender Kunden abzustellen, sondern allein auf die Sichtweise des objektiven Betrachters. Für einen neutralen Dritten lasse das Erscheinungsbild der Homepage (...) einzig den Schluss zu, dass der Salon und die dort tätigen Masseurinnen eine wirtschaftliche Einheit bildeten. Weiter gehe aus der Preisliste im Internet in keiner Weise hervor, dass es sich dabei lediglich um Richtpreise handle. Jedenfalls sei davon auszugehen, dass zumindest eine faktische Verpflichtung der Masseurinnen bestehe, die auf der Homepage des Salons publizierten Preise einzuhalten. Schliesslich liege auch kein Verstoss gegen die Begründungspflicht vor. Die detaillierten Berechnungen der Umsatzdifferenzen seien aufgrund der Umsatzaufstellungen der bei "X. _____" in den Jahren 2006 bis 2009 tätigen Masseurinnen erstellt worden und zufolge Verweis ein integraler Bestandteil der EM Nr. (...), die der Beschwerdeführerin unbestrittenermassen zugestellt worden sei.

F.

Auf die Eingaben der Parteien wird, soweit entscheidungswesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundes-

verwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz [VGG], SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine Ausnahme liegt nicht vor und der angefochtene Einspracheentscheid stellt eine Verfügung im Sinn von Art. 5 VwVG dar. Die ESTV ist zudem als Behörde im Sinn von Art. 33 VGG zu qualifizieren. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (ausführlich zur Frage der funktionellen Zuständigkeit im Zusammenhang mit Einschätzungsmitteilungen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 1.2). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 2 Abs. 4 VwVG, Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen. Sie ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Anwendbar auf hängige Verfahren ist aber – unter Vorbehalt von Art. 91 MWSTG – das neue Verfahrensrecht (Art. 113 Abs. 3 MWSTG). Diese Bestimmung ist jedoch in dem Sinn restriktiv zu verstehen, als strikte nur Verfahrensnormen sofort anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 1.4, A-6312/2010 vom 10. November 2011 E. 1.4 und A-7819/2008 vom 31. Januar 2011 E. 1.5). Der vorliegende Rechtsstreit betrifft die Jahre 2006 bis 2009 und untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) und der Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG (aMWSTGV, AS 2000 1347).

1.3 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (vgl. BGE 130 III 321 E. 3.2; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5044/2011 vom 29. März 2012

E. 1.3.2, mit Hinweisen; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.141). Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisangebote eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sogenannte "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 131 I 153 E. 3, mit Hinweisen; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-829/2011 vom 30. Dezember 2011 E. 1.4, mit Hinweisen; Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, Bundesblatt 2008 6885, 7005; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.144).

Das Bundesverwaltungsgericht erachtet aufgrund der ihm vorliegenden Akten den Sachverhalt für genügend geklärt. Schon deshalb wird auf die Erhebung weiterer Beweise, insbesondere auf die Befragung der von der Beschwerdeführerin angebotenen Personen – nämlich B._____ (Präsidentin des Verwaltungsrates der A._____ AG), C._____ (Vizepräsident des Verwaltungsrates der A._____ AG) sowie D._____ (Masseurin bei "X._____") –, in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet. Im Übrigen wären B._____ und C._____ nicht als Zeugen, sondern als Parteien zu befragen (vgl. PHILIPPE WEISSENBERGER/BERNHARD WALDMANN, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009, N 5 zu Art. 14). Abgesehen davon ist nicht ersichtlich, was die zur Befragung angebotenen Personen in einer mündlichen Einvernahme geltend machen könnten, das am Ergebnis des vorliegenden Verfahrens etwas ändern würde bzw. sich nicht schon aus den Akten, namentlich den eingereichten Rechtsschriften, ergibt. Auf eine Befragung wird schliesslich auch deshalb verzichtet, weil die Beschwerdeführerin mit dem Zeugenbeweis (bzw. mit den Parteibefragungen) sachverhaltsmässig belegen will, dass im massgeblichen Zeitraum nicht sie selbst gegen aussen als Leistungserbringerin der nachstehend fraglichen Massageleistungen aufgetreten ist. Beim vorliegend erstellten Sachverhalt ist der mehrwertsteuerliche Leistungsauftritt aber nurmehr Rechtsfrage.

Dies verkennt die Beschwerdeführerin auch, wenn sie wiederholt die angeblich unrichtige Sachverhaltsdarstellung der Vorinstanz rügt. Von einer

unrichtigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts kann jedenfalls keine Rede sein.

1.4 Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV, SR 101]) wird die Pflicht der Behörden abgeleitet, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen (BGE 129 I 236 E. 3.2; BVGE 2007/30 E. 5.6). Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass ihn die Betroffenen gegebenenfalls sachgerecht anfechten können (BGE 134 I 88 E. 4.1). Die Anforderungen sind unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls sowie der Interessen der Betroffenen festzulegen. Es müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich der Entscheid stützt (BGE 129 I 236 E. 3.2). Die Begründung muss nicht zwingend in der Verfügung enthalten sein; allenfalls kann auf ein anderes Schriftstück verwiesen werden (BGE 113 II 204 E. 2, mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3103/2011 vom 9. Mai 2012 E. 7 [am Anfang] und A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 4.2.2).

Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz habe insofern gegen die Begründungspflicht verstossen, als sie im angefochtenen Einspracheentscheid nicht im Einzelnen dargelegt habe, welche Umsätze von welchen Masseurinnen aufgerechnet worden seien. Die Rüge erweist sich als unbegründet. Unbestrittenermassen hat die Beschwerdeführerin selbst dem externen Mitarbeiter der ESTV die Umsatzaufstellungen der bei "X. _____" in den Jahren 2006 bis 2009 tätigen Masseurinnen übergeben. Diese befinden sich denn auch bei den Akten (amtl. Akten [zur Vernehmlassung], Nr. 12). In den Aufstellungen hat die Beschwerdeführerin die ihrer Ansicht nach selbständig tätigen Masseurinnen mit deren Vornamen aufgeführt und dunkelgrau (Jahr 2006) bzw. orange (Jahre 2007 bis 2009) gekennzeichnet sowie deren jeweiligen Tagesumsätze angegeben. Die auf dieser Grundlage berechneten Umsatzdifferenzen bilden gemäss Verweis auf die Beiblätter unter dem Titel "Begründung" in der EM Nr. (...), welche der Beschwerdeführerin unbestrittenermassen zugestellt worden ist, einen integralen Bestandteil der Verfügung. Der Verweis auf die Beiblätter ist wie oben dargelegt rechtsprechungsgemäss nicht zu beanstanden. Ebensowenig ist zu beanstanden, dass in den Beiblättern der Verfügung die Berechnung der Umsatzdifferenz nurmehr abstrakt, das heisst insbesondere ohne namentliche Zuordnung der einzelnen aufgerechneten Umsätze, vorgenommen wurde. Welche Umsätze konkret betroffen sind, ergibt sich ohne Weiteres aus den Umsatzaufstellungen.

Die Verfügung mit all ihren Bestandteilen bildete wiederum das Anfechtungsobjekt der Einsprache vom 30. März 2011 und wurde mit Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2011 bestätigt. Überhaupt ist die namentliche Zuordnung der einzelnen Umsätze für die Begründung der Mehrwertsteuernachforderung und die sachgerechte Anfechtung des Einspracheentscheids vorliegend nicht von wesentlicher Bedeutung, zumal im angefochtenen Entscheid – wie auch in der Verfügung vom 18. Februar 2011 – ohnehin sämtliche im Salon erbrachten und mehrwertsteuerlich nicht abgerechneten Umsätze aus Massageleistungen in den Jahren 2006 bis 2009 der Beschwerdeführerin nachbelastet wurden. Dieses Vorgehen wird unter Ziff. 2.3 des Einspracheentscheids rechnerisch dargestellt und hauptsächlich unter den Ziff. 2.1 sowie 2.2 rechtsgenügend begründet. Eine Verletzung der Begründungspflicht liegt daher nicht vor.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Leistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Mehrwertsteuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 21 Abs. 2 aMWSTG).

2.2.1 Beim Begriff der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Wichtige Indizien für die selbständige Ausübung einer Tätigkeit sind insbesondere das Handeln und Auftreten im eigenen Namen gegenüber Dritten, das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust) sowie die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können. Daneben können die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebswirtschaftliche und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit eine Rolle spielen. Ob eine Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinn als selbständig oder unselbständig an-

zusehen ist, bestimmt sich stets im Einzelfall aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher einschlägiger Faktoren (Urteile des Bundesgerichts 2C_554/2010 vom 21. September 2011 E. 2.2, 2C_426/2008 E. 2.2, 2C_432/2008 E. 2.2 sowie 2C_430/2008 vom 18. Februar 2009 E. 2.2, 2C_518/2007 und 2C_519/2007 vom 11. März 2008, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 77 S. 569 E. 2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.2.1, mit Hinweisen). Angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer ist der Begriff der Selbständigkeit eher weit zu verstehen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.2.3, mit Hinweisen; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 115, 174 f.).

2.2.2 Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit zentral, sondern nach konstanter Rechtsprechung auch dafür, ob er überhaupt als mehrwertsteuerlicher Leistungserbringer oder -empfänger zu gelten hat. Denn das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.2.4 und A-1989/2011 vom 4. Januar 2012 E. 2.2.4, jeweils mit Hinweisen; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2, bestätigt mit Urteilen des Bundesgerichts 2C_518/2007 und 2C_519/2007 vom 11. März 2008).

2.3 Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 sowie 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1, mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.4, mit Hinweisen; ausführlich: RIEDO, a.a.O., S. 112). Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt im Bereich der Mehrwertsteuer nicht nur bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten, sondern auch bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen Bedeutung zu (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003, veröffentlicht in: ASA 73 S. 565 ff. E. 3.2; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.4 und A-5460/2008 vom 12. Mai

2010 E. 2.4, mit weiteren Hinweisen). Nicht entscheidend ist deshalb grundsätzlich, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten (Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4).

3.

Im vorliegenden Fall betrieb die Beschwerdeführerin im massgeblichen Zeitraum unter der Geschäftsbezeichnung "X. _____" einen Massage-salon. Unbestritten sind die zwei mit Verfügung vom 18. Februar 2011 vorgenommenen Vorsteuerkorrekturen sowie die Qualifikation der fraglichen Massagen als grundsätzlich mehrwertsteuerbare Leistungen. Strittig ist hingegen, ob die Masseurinnen für die Zwecke der Mehrwertsteuer als selbständig erwerbend betrachtet werden können, oder ob "X. _____" als Leistungserbringerin der betreffenden Massageleistungen zu gelten hat, und in der Folge die daraus erzielten Umsätze der Beschwerdeführerin als Inhaberin des Salons zuzurechnen sind.

3.1

3.1.1 Für die Beurteilung der Selbständigkeit und die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers sind im vorliegenden Fall das Handeln im eigenen Namen und der Auftritt gegen aussen entscheidend (E. 2.2.1 und 2.2.2). Massgebend ist dabei die Frage, wie das Massageangebot für die Allgemeinheit bzw. für einen neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung trat (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.1.1, A-1989/2011 vom 4. Januar 2012 E. 4.1.1, mit Hinweisen).

3.1.2 Diese Frage lässt sich vorliegend in erster Linie anhand der Homepage (...) beurteilen, auf welcher die Massagen angeboten worden sind. In den Akten befinden sich Ausdrücke des Internetauftritts vom 17. Dezember 2006 (amtl. Akten [zur Vernehmlassung], Nr. 7–11). Ein Blick in spätere Versionen (einsehbar unter <http://web.archive.org>) zeigt, dass sich die Grundstruktur der Homepage ab 2006 bis heute nicht wesentlich verändert hat. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die von der ESTV eingereichten Ausdrücke für die gesamte relevante Zeit vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2009 repräsentativ sind. Ohnehin wird das Gegenteil von der Beschwerdeführerin auch nicht geltend gemacht.

Auf der Homepage wurde insbesondere Folgendes ausgeführt: Die Startseite empfing den Kunden mit einem "Herzlich willkommen bei X._____". An gleicher Stelle wurden die Adresse, die Telefonnummer (...) sowie die Öffnungszeiten des Salons bekannt gegeben. Unter der Rubrik "Philosophie" war zu lesen: "Unser Angebot umfasst (...). Vertrauen Sie (...) auf die (...) Hände unserer (...) Masseurinnen und Masseure. [...]. Damit Sie sich (...) wohlfühlen (...), sind unsere Räumlichkeiten (...) grosszügig gestaltet. Sauberkeit, (...) und (...) geniessen bei uns höchste Priorität. Wir garantieren (...)." Im Weiteren wurde unter der Rubrik "Fragen & Antworten" bei der Frage, "Wie komme ich zu einem Termin?", erklärt: "Sie haben (...) die Möglichkeit, Termine (...) per Telefon unter der Nummer (...) oder (...) per E-Mail an (...) zu reservieren – (...). Falls (...), kommen Sie (...) während unseren Öffnungszeiten (...) vorbei." In derselben Rubrik stand bei der Frage, "Kann ich (...) die Masseurin (...) aussuchen?", die Antwort, "Sicherlich (...)", sowie bei der Frage, "Zählt die Zeit, welche (...), (...) zur Massagezeit?", die Antwort, "Selbstverständlich nicht. (...)". Auf die Frage, "Welche Massageöle werden verwendet?", erhielt der Kunde u.a. die Information, "(...) neutrales, (...) Mandelöl (...)". Für den Fall, dass weitere Fragen bestehen sollten, wurde der Kunde eingeladen, auf die Nummer des Salons anzurufen oder eine E-Mail an (...) zu senden. Unter der Rubrik "Angebot" → "Massagen" → "Preise" befand sich ausserdem eine Preisliste, worin die verschiedenen Arten der angebotenen Massagen samt den entsprechenden Preisen für eine bestimmte Dauer in CHF und EUR aufgeführt waren. Danach kosteten beispielsweise 45 Minuten "klassische (...) Massage" CHF 200.-- bzw. EUR 150.--. Die Liste enthielt zudem den Hinweis, dass mit "allen gängigen Kreditkarten" bezahlt werden könne.

Zuerst fällt auf, dass auf den Internetausdrucken einzig der Name "X._____" erscheint. Die Namen der Masseurinnen sind zumindest in den im Recht liegenden Auszügen nirgends ersichtlich. Bezeichnenderweise ist eine Kontaktaufnahme bzw. Terminvereinbarung denn auch ausschliesslich über die Telefonnummer des Salons (...), über dessen allgemeine E-Mail-Adresse (...) oder direkt vor Ort möglich. Eine unmittelbare Kontaktaufnahme mit den Masseurinnen ohne Zuhilfenahme der Beschwerdeführerin bleibt dem Kunden verwehrt. So finden sich auf der Homepage weder die Natelnummern noch irgendwelche sonstigen persönlichen Kontaktdaten der Masseurinnen. Der Kunde wird vielmehr auf die Telefonnummer und die E-Mail-Adresse des Salons verwiesen. Die Beschwerdeführerin behauptet ferner nicht bzw. erbringt jedenfalls keinen entsprechenden Nachweis, dass Werbung für die Leistungen der Mas-

seurinnen in ihrem Salon auch an anderer Stelle im Namen der eigentlichen Leistungserbringerinnen, das heisst der bei "X._____" tätigen und auch verfügbaren Masseurinnen je einzeln mit der Möglichkeit der direkten Kontaktaufnahme, erfolgt sei. Diese Feststellungen fallen vorliegend wesentlich ins Gewicht und sprechen deutlich gegen eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der einzelnen im Salon tätigen Masseurinnen bzw. für einen mehrwertsteuerlich selbständigen Leistungsauftritt der Beschwerdeführerin.

3.1.3 Weiter ist auf der Homepage an verschiedener Stelle von "unserem Angebot", "unseren Masseurinnen und Masseuren", "unseren Räumlichkeiten", "unserem Team" usw. die Rede. Für den objektiven Betrachter lassen diese Formulierungen keinen anderen Schluss zu, als dass "X._____" selbst bzw. im eigenen Namen als Leistungserbringerin am Markt auftritt. Dies gilt umso mehr, als – wie soeben ausgeführt (E. 3.1.2) – nicht einmal die Namen der Masseurinnen auf der Homepage aufgeführt sind. Der Eindruck eines einheitlichen Auftretens der Beschwerdeführerin im eigenen Namen wird an anderer Stelle noch verstärkt. So ist insbesondere unter der Rubrik "Philosophie" zu lesen: "Sauberkeit, (...) und (...) geniessen bei uns höchste Priorität. Wir garantieren (...)". Der objektive Betrachter kann die Worte "uns" und "wir" nicht anders verstehen, als dass damit "X._____" gemeint sind. Darüber hinaus werden hier in gewisser Weise Versprechungen und Zusicherungen gemacht, die nur dann einen Sinn ergeben, wenn sie gewissermassen von einer übergeordneten Organisationseinheit mit dem entsprechenden Einfluss stammen. Die Sätze lassen objektiv darauf schliessen, dass "X._____" bzw. die dahinter stehende Rechtspersönlichkeit und nicht die einzelne Masseurin für bestimmte Qualitätsmerkmale ("Sauberkeit", "(...)", "(...)" usw.) der angebotenen Leistungen verantwortlich ist. Eine Einzelunternehmerin kann in der vorliegenden Konstellation keine Zusicherungen über den Stellenwert von Faktoren wie "Sauberkeit, (...) und (...)" bei anderen Einzelunternehmerinnen abgeben. In diesem Sinn lassen ferner auch verschiedene Antworten unter der Rubrik "Fragen & Antworten" einzig den Schluss zu, dass die Masseurinnen bei "X._____" unter einer gewissen Leitungsbefugnis der Beschwerdeführerin standen, was ebenfalls gegen deren Selbständigkeit spricht. Beispielsweise lässt die Antwort, "Selbstverständlich nicht. (...)", auf die Frage, "Zählt die Zeit, welche (...), (...) zur Massagezeit?", darauf schliessen, dass im Salon nicht völlig unabhängige Einzelunternehmerinnen am Werk waren, sondern Masseurinnen, die zumindest in einer gewissen Weisungsabhängigkeit zu "X._____" bzw. zur Beschwerdeführerin standen und dabei gewissen

von "X. _____" einheitlich formulierten Standards unterlagen. Sinngemäss dasselbe gilt für die Antwort, "(...) neutrales, (...) Mandelöl (...)", auf die Frage, "Welche Massageöle werden verwendet?", oder für den Hinweis "Wir akzeptieren alle gängigen Kreditkarten". Hier wurde einerseits der Eindruck erweckt, dass für die Dienstleistungen aller Masseurinnen dieselben Produkte verwendet werden und andererseits, dass "X. _____" die Zahlungsmodalitäten einheitlich festlegt und ganz offensichtlich der bargeldlose Zahlungsverkehr im Namen des Salons abgewickelt wird. Dies sind weitere gewichtige Indizien, die bei objektiver Betrachtung gegen einen mehrwertsteuerlich selbständigen Aussenauftritt der einzelnen Masseurinnen am Markt sprechen, zumal Selbständigerwerbende regelmässig selber bestimmen, welche Produkte sie für ihre Leistungserbringung verwenden und welche Zahlungsformen sie akzeptieren. Vielmehr bestätigt sich, dass gegen aussen "X. _____" und damit die Beschwerdeführerin als Leistungserbringerin auftrat. Im Übrigen liegen ganz generell keine Hinweise bzw. Belege (namentlich auf die Masseurinnen ausgestellte Rechnungen, Geschäftspapiere mit eigenem Briefkopf, eigene Prospekte usw.) dafür bei den Akten, dass die Frauen nach aussen als selbständige Unternehmerinnen, unter eigener Firma, in Erscheinung getreten wären.

3.1.4 Gleichermassen bestätigt die auf (...) publizierte Preisliste die Richtigkeit der Annahme einer unselbständigen Tätigkeit der Masseurinnen. Die Beschwerdeführerin bringt dagegen vor, die fraglichen Preisangaben seien bloss als Richtpreise und nicht als rechtlich verbindliche Angebote zu würdigen. Indessen ist sie darauf hinzuweisen, dass die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen nicht in erster Linie aus einer vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen hat (E. 2.3). Massgebend ist in erster Linie der Auftritt nach aussen, wie er sich einem neutralen Dritten objektiv präsentiert (E. 2.2.1, 2.2.2 und 3.1.1). Insofern ist mit der Vorinstanz einherzugehen: Selbst wenn es zutreffen sollte, dass – wie die Beschwerdeführerin behauptet – die Masseurinnen ihre Dienstleistungen auch zu einem anderen Preis hätten anbieten können, so entstand für den objektiven Betrachter aufgrund der Preisliste dennoch der Eindruck, "X. _____" gebe einheitliche und verbindliche Preise (differenziert nach Art und Dauer der Leistung) für alle Masseurinnen vor. Ob dieser Punkt allenfalls anders zu beurteilen wäre, wenn die Liste einen Hinweis darauf enthalten hätte, dass die darin aufgeführten Preise lediglich als ein ungefährender Rahmen zu verstehen seien, kann offen bleiben. Denn ein solcher Hinweis findet sich in den vorliegenden Auszügen an keiner Stelle. Ausserdem ist angesichts

der detaillierten Preisvorgaben objektiv nicht von blossen Rahmenpreisen auszugehen (vgl. dazu die Preisliste mit nach Art und Dauer der Massageleistungen differenzierten Preisangaben in CHF und EUR). Der neutrale Dritte ging zweifellos davon aus, dass er bei einem Besuch im Salon die entsprechenden Leistungen zu den in der Preisliste aufgeführten Konditionen erhalten würde, also beispielsweise 45 Minuten "klassische (...) Massage" zum Preis von Fr. 200.-- (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.2.1). Aus demselben Grund dokumentiert die Preisliste (vgl. amtl. Akten [zur Vernehmlassung], Nr. 11) auch eine relativ starke Weisungsgebundenheit der Masseurinnen. Selbst wenn es sich tatsächlich bloss um unverbindliche Richtpreise gehandelt haben sollte und allfällig davon abweichende Preisabsprachen mit den Kunden theoretisch möglich gewesen wären, wäre die (betriebs)wirtschaftliche Unabhängigkeit der Masseurinnen faktisch dennoch eingeschränkt geblieben. Hätte der Kunde nämlich festgestellt, dass die effektiven Preise nicht den angepriesenen entsprechen, wäre er womöglich zur Konkurrenz gegangen, was weder im Interesse der Beschwerdeführerin noch im Interesse der Masseurinnen liegen konnte (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.2). Es bestand daher zumindest eine faktische Bindung an die von der Beschwerdeführerin in der Liste vorgegebenen Preise.

3.2 Die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der einzelnen Masseurinnen ist schliesslich auch aus folgendem gewichtigen Grund zu verneinen: Es kann nämlich auch unter anderen Gesichtspunkten nicht gesagt werden, die Masseurinnen hätten in völliger betriebs- bzw. arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit gehandelt. Es waren unbestrittenermassen in der Regel mehrere Frauen, welche die Infrastruktur und die weiteren Betriebsmittel gleichzeitig oder nacheinander, innerhalb der Betriebs- und Öffnungszeiten des Salons, für ihre Massageangebote nutzten. Eine zentrale Koordination, wer, wann und wo arbeitet, war allein schon deshalb zwingend erforderlich. Die Masseurinnen bekamen auf Anmeldung einen Massageraum zugewiesen und dies auch nur bei Verfügbarkeit und innerhalb der Öffnungszeiten des Salons. Dementsprechend konnten sie Leistungsumfang und -zeit nur bedingt frei wählen. Diese bestimmten sich vielmehr nach Massgabe der betrieblichen Möglichkeiten und weitgehend auch der Bedürfnisse bzw. des Willens der Beschwerdeführerin (vgl. dazu etwa Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.2.2, A-5460/2008 vom 10. Mai 2010 E. 3.3; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, veröffentlicht in: ASA 77 S. 570 f. E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 2C_806/2008 vom 1. Juli

2009 E. 2.2.3). Es stand überdies im ureigensten Interesse der Beschwerdeführerin, dass die Zimmer bestmöglich ausgelastet waren und dass Friktionen weitestgehend vermieden wurden, weshalb sich die Damen zwangsläufig einer massgebenden betrieblichen Ordnung unterziehen mussten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.2.2, mit Hinweis). Die Behauptung der Beschwerdeführerin, die Masseurinnen hätten alleine bestimmt, wann und in welchem Ausmass sie bei ihr arbeiten wollten, ist insoweit also zu berichtigen. Im Übrigen vermöchten die unbelegten Behauptungen, die Damen hätten ihren Kundenstamm zumindest teilweise selbständig angeworben, ihre Einnahmen selbst verwaltet und ihre Aus- und Weiterbildungen selbständig finanziert, nichts an der Feststellung zu ändern, dass die Masseurinnen in entscheidenden Bereichen dennoch einer relevanten betriebs- und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit unterlagen (vgl. dazu auch E. 3.1.3).

3.3 Bei alledem ist zwar nicht völlig ausgeschlossen, dass die Masseurinnen wohl ein gewisses "Geschäftsrisiko" trugen, da sie nicht mit einem fixen Einkommen rechnen konnten, sondern abhängig von der Nachfrage der Kunden waren. Ein ähnliches Risiko kennen indessen auch sog. "Mitarbeiter auf Abruf". Diese verdienen auch nur dann, wenn sie eingesetzt werden, ohne dass deshalb eine selbständige Erwerbstätigkeit gegeben wäre. Hinzu kommt, dass die vorliegend in Frage stehenden Masseurinnen keine erheblichen Investitionen tätigen mussten. Abgesehen davon hatten sie auch keine relevanten Fixkosten. Lediglich die Raummiete, die gemäss Angaben der Beschwerdeführerin pauschal Fr. 200.-- pro Tag oder den vereinbarten Umsatzanteil von 45 % betrug, wies allenfalls einen gewissen Fixkostencharakter auf. Wie es sich damit verhält, braucht vorliegend nicht beurteilt zu werden. Das Geschäftsrisiko der betreffenden Frauen kann jedenfalls als eher gering bzw. unter all den geschilderten Umständen, welche gegen ihre mehrwertsteuerliche Selbständigkeit sprechen, als irrelevant bezeichnet werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.3).

3.4 Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, die Masseurinnen seien auch bei den direkten Steuern und den Sozialversicherungen als selbständig erwerbstätig qualifiziert worden. Die ESTV hat anlässlich ihrer Kontrolle festgestellt, dass die Masseurinnen zumindest bei der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) tatsächlich als Selbständigerwerbende eingestuft wurden (vgl. Kontrollbericht, Beiblatt Nr. 1, Ziff. 1; amtl. Akten [zur Vernehmlassung], Nr. 2). Betreffend die direktsteuerliche Be-

handlung bleibt die Beschwerdeführerin indessen jeglichen Nachweis schuldig. Ohnehin bilden die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge sowie die Qualifikation einer Person als selbständig oder unselbständig im Zusammenhang mit den direkten Steuern zwar nicht völlig unbedeutende, aber dennoch nicht allein ausschlaggebende Indizien für die mehrwertsteuerliche Behandlung (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2, 2A.304/2003 vom 14. November 2003, veröffentlicht in: ASA 76 S. 627 E. 3.3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.2.2, mit Hinweisen). Es ist – insbesondere aufgrund der voneinander abweichenden Zielsetzungen dieser Rechtsgebiete – durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_399/2011 vom 13. April 2012 E. 2.4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.4, mit Hinweisen). Am Ausgang des vorliegenden Verfahrens vermag jedenfalls eine allfällige sozialversicherungsrechtliche oder direktsteuerliche Selbständigkeit der Damen nichts zu ändern; zu viel deutet auf die mehrwertsteuerliche Zurechnung der fraglichen Dienstleistungen an die Beschwerdeführerin hin (E. 3.1 und 3.2).

4.

Es bleibt auf die übrigen Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit diese nicht bereits durch die voranstehenden Erwägungen ausdrücklich oder implizit widerlegt sind.

4.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, zwischen ihr und den Masseurinnen hätte weder ein Arbeits- noch ein Auftragsverhältnis vorgelegen. Die Damen hätten folglich ihre Dienstleistungen als Selbständigerwerbende erbracht. Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass die Analyse der Frage nach der Selbständigkeit unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten vorliegend nicht allein entscheidend ist (E. 2.3). Den Damen wird die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit jedenfalls nicht etwa aufgrund der Annahme abgesprochen, sie hätten in einem arbeits- oder auftragsrechtlichen Verhältnis zur Beschwerdeführerin gestanden, sondern weil für die Massageleistungen im Salon nicht sie, sondern die Beschwerdeführerin im eigenen Namen (des Salons) nach aussen in Erscheinung trat und jene zu ihr in wesentlichen Bereichen in einer betrieblichen und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit standen (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, veröffentlicht in: ASA 77 S. 572 E. 3.3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.6.1). Aus dem gleichen Grund kommt es entgegen

der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht darauf an, dass die Masseurinnen keiner Anwesenheitspflicht unterlagen.

4.2 Auch mit dem Argument, die Masseurinnen hätten die Verträge mit den Kunden selber abgeschlossen und seien von diesen für die erbrachten Leistungen direkt bezahlt worden, vermag die Beschwerdeführerin nicht durchzudringen. Selbstverständlich vereinbarte der Kunde letztlich mit der jeweiligen Dame die Einzelheiten der zu erbringenden Leistung. Dies verändert jedoch genau so wenig wie die Möglichkeit der Frauen, eine Leistung allenfalls nicht zu erbringen, das nach aussen vermittelte Gesamtbild, wonach die Beschwerdeführerin mit der Zuhilfenahme der im Salon anwesenden Damen als Leistungserbringerin auftrat (E. 3.1 und 3.2). Unter diesen Umständen ist ferner die direkte Bezahlung der Dienstleistung bei den Damen (soweit sie denn tatsächlich in bar erfolgt sein sollte) ebenfalls nicht entscheidend. Ein solches System ist auch in anderen Branchen, namentlich solchen Berufssparten verbreitet, in denen die Leistungen ohne schriftliche Fakturierung erbracht werden und die Entschädigung bar eingenommen wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, veröffentlicht in: ASA 77 S. 572 E. 3.3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 3.6.2).

4.3 Schliesslich hält die Beschwerdeführerin zumindest sinngemäss dafür, dass die Masseurinnen für jene Tätigkeiten, die sie im Salon der Beschwerdeführerin verrichtet haben, bereits als selbständige Mehrwertsteuersubjekte mit der ESTV abgerechnet hätten. Die Beschwerdeführerin erkennt bei dieser Argumentation, dass nur sie Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheids ist. Einzig über ihre Steuerschuld ist vorliegend zu entscheiden. Nicht Verfahrensgegenstand kann folglich die Frage sein, ob die betroffenen Frauen tatsächlich bereits über Umsätze abgerechnet haben, die der Beschwerdeführerin nach dem Ausgeführten zuzurechnen sind. Anzumerken bleibt, dass die Beschwerdeführerin den Nachweis ohnehin schuldig bleibt, auch nur eine der Damen habe mit der ESTV über die im fraglichen Zeitraum im Salon erzielten Umsätze als mehrwertsteuerpflichtige Leistungserbringerin bereits abgerechnet.

5.

Den vorstehenden Erwägungen zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Ausgang sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 5'500.-- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsge-

richt [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Marc Winiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: