

Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1572/2006
{T 0/2}

Urteil vom 21. August 2008

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Jeannine Müller.

Parteien

X._____,
vertreten durch Y._____
AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1998 - 4. Quartal 2000).

Sachverhalt:**A.**

X._____ (Steuerpflichtige) betrieb bis 30. Juni 1999 das Erotikstudio "A._____" in ... und ab dem 1. Oktober 1999 das Erotikstudio "B._____" in Am 30. April 2003 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei ihr bzw. bei ihrer Treuhänderin eine Kontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis trug die Verwaltung sie rückwirkend per 1. Januar 1998 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein (Löschung per 30. September 2001). Zudem erhob sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 30. April 2003 für die Zeit vom 1. Januar 1998 bis 31. Dezember 2000 (1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000) eine Steuernachforderung von Fr. 92'200.--, zuzüglich Verzugszins. Die Nachforderung umfasste einerseits die bislang nicht entrichtete Mehrwertsteuer auf den verbuchten bzw. für das Jahr 1998 mangels Buchhaltung geschätzten Umsätzen im Umfang von Fr. 44'007.10 sowie die Steuer auf dem Verkauf der Einrichtungen des Studios "A._____" am 2. August 1999 in der Höhe von Fr. 4'186.05. Die übrigen Fr. 44'007.10 resultierten aus dem Vorhalt, die Steuerpflichtige habe nicht nur die Umsätze aus den selbst erbrachten Dienstleistungen, sondern auch das Entgelt, welches die in den Studios tätigen Damen erzielten, in die Steuerbemessungsgrundlage fliessen zu lassen. Mit Gutschriftsanzeige (GS) Nr. ... vom 30. Juli 2003 schrieb die ESTV der Steuerpflichtigen aufgrund der eingereichten Unterlagen anrechenbare Vorsteuern im Umfang von Fr. 10'029.-- gut. Per Saldo ergab sich daraus eine Steuerschuld von insgesamt Fr. 82'171.--.

B.

Am 28. August 2003 erliess die ESTV einen Entscheid und bestätigte ihre Steuernachforderung von Fr. 82'171.--. Mit Eingabe vom 29. September 2003 liess die Steuerpflichtige Einsprache erheben und beantragen, die Nachforderung um Fr. 44'007.10 zu reduzieren. Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, der Umsatz, den die Prostituierten erzielten, dürfe nicht ihr zugeordnet werden. Die Frauen seien als selbständigerwerbend zu betrachten.

C.

Mit Einspracheentscheid vom 27. Februar 2006 hielt die ESTV fest, der Entscheid vom 28. August 2003 sei für den Betrag von Fr. 38'163.90 (Fr. 48'192.90 gemäss EA Nr. ... abzüglich Fr. 10'029.-- gemäss GS Nr. ...), zuzüglich Verzugszins, in Rechtskraft erwachsen,

und wies die Einsprache ab. Zur Begründung hielt sie im Wesentlichen dafür, die in den Salons mitarbeitenden Damen seien mehrwertsteuerrechtlich nicht als selbständig zu betrachten mit der Folge, dass die durch diese Frauen erzielten Umsätze als Umsätze der Steuerpflichtigen zu qualifizieren seien.

D.

Am 31. März 2006 lässt X. _____ (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde erheben und die Aufhebung der EA Nr. ... beantragen. Eventualiter sei auf die Steuernachbelastung gemäss Ziff. 4 der genannten EA zu verzichten und der Steuerbetrag entsprechend zu reduzieren.

Mit Vernehmlassung vom 30. Juni 2006 schliesst die ESTV auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

E.

Am 7. Februar 2007 teilt das Bundesverwaltungsgericht den Verfahrensbeteiligten mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 konnten Einspracheentscheide der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer nach Art. 44 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden (aArt. 65 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.201], in der Fassung vom 1. Januar 2001 [AS 2000 1300]; aufgehoben per 31. Dezember 2006). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 172.32]). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31, 32 und 33

Bst. d VGG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1998 bis 2000. Die Bestimmungen der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) bleiben im vorliegenden Fall anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.3

1.3.1 Unter dem Anfechtungs- oder Beschwerdeobjekt ist der Gegenstand des Anfechtungsverfahrens, d. h. der angefochtene Akt der Verwaltung, zu verstehen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1391/2006 vom 16. Januar 2008 E. 1.4.1 mit Hinweisen). Streitgegenstand vor Bundesverwaltungsgericht bildet das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt (Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann ferner nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1368/2006 vom 12. Dezember 2007 E. 1.3).

1.3.2 Im Hauptbegehren beantragt die Beschwerdeführerin die Aufhebung der EA Nr. ... vom 30. April 2004.

Vorab ist festzuhalten, dass eine EA grundsätzlich nie formelles Anfechtungsobjekt eines Rechtsmittelverfahrens darstellen kann, sondern lediglich der förmliche Entscheid (unter Einschluss der zugrunde liegenden EA) bzw. der allenfalls folgende Einspracheentscheid (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1678). Ungeachtet dessen wird aufgrund der Beschwerdebegründung indes klar, dass die Beschwerdeführerin von vornherein nur einzelne Positionen der mit der erwähnten EA vorgenommenen Steuernachforderungen beanstandet: Soweit die ESTV die Mehrwertsteuer auf den Umsätzen, welche die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer eigenen Tätigkeit als Sexarbeiterin erzielte, nachgefordert hat, wird dies – wie bereits im Einspracheverfahren – in keiner Weise bestritten. Dieser Punkt liegt demnach – entgegen der Formulierung des Hauptbegehrens – nicht im Streit.

Die Beschwerdeführerin bestreitet jedoch die Rechtmässigkeit der Steuernachforderung im Zusammenhang mit den Beträgen, welche die

übrigen Sexarbeiterinnen für die Infrastrukturbenützung etc. abzuliefern haben (in Ziff. 1 und 2 der EA betreffend die Nachforderung der bislang nicht entrichteten Mehrwertsteuer auf den verbuchten bzw. für das Jahr 1998 mangels Buchhaltung geschätzten Umsätzen im Umfang von insgesamt Fr. 44'007.10 enthalten), sowie der Nachforderung hinsichtlich des Verkaufs der Einrichtungen des Studios "A." vom 2. August 1999 im Umfang von Fr. 4'186.05 (Ziff. 3 der EA, "Betriebsmittelverkauf"). Aus den Akten geht hervor, dass diese Rügen im Beschwerdeverfahren erstmals vorgebracht werden. In der Stellungnahme an die ESTV vom 10. Juli 2003 wurden diese Nachbelastungen jedenfalls nicht beanstandet bzw. sogar weitgehend ausdrücklich akzeptiert. Auch in der Einsprache vom 29. September 2003 bestritt die Beschwerdeführerin diese Nachbelastungen nicht; vielmehr führte sie Folgendes aus: "Den Ausführungen im angefochtenen Entscheid vom 28. August 2003 betreffend die Ziff. 1 bis 3 der EA Nr. ... stimmen wir hiermit zu." Mangels Anfechtung der vorgenannten Steuernachforderungen im vorinstanzlichen Verfahren gehören diese Fragen demnach nicht (mehr) zum Streitgegenstand. In dieser Hinsicht ist die Nachbelastung in Rechtskraft erwachsen und kann auf die Beschwerde folglich nicht eingetreten werden (vgl. hierzu BGE 131 V 407 E. 2.2.1, BGE 119 V 347 E. 1b).

Streitgegenstand bildet aufgrund der vorstehenden Darstellungen einzig die – grundsätzliche und betragsmässige – Aufrechnung der Mehrwertsteuer auf den Umsätzen, welche die übrigen Damen in den Erotikstudios der Beschwerdeführerin aus der Erbringung sexueller Dienstleistungen erzielt haben.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b MWSTV). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 Abs. 1 MWSTV).

2.2 Steuerpflichtig 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. 17 Abs. 1 MWSTV). Steuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamt-

heiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 MWSTV).

Wichtige Kriterien für die erforderliche Selbständigkeit sind beispielsweise, dass die steuerbare Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigenes wirtschaftliches und unternehmerisches Risiko, in betriebswirtschaftlicher oder arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit von einem Arbeitgeber erbracht wird (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C_518/2007 / 2C_519/2007 vom 11. März 2008 E. 2.2, 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3, vom 27. Oktober 2000, veröffentlicht in *Revue de Droit Administratif et de Droit Fiscal [RDAF]* 2001 II 56 und in *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA]* 71 S. 653 f.; Entscheide der SRK vom 21. Februar 2000, veröffentlicht in *Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB]* 64.113 E. 3a, vom 23. März 1999, veröffentlicht in *VPB* 63.91 E. 3b). Ob der Leistungserbringer selbständig im mehrwertsteuerlichen Sinn handelt, ist aber aufgrund der Gesamtheit der wirtschaftlichen Verhältnisse zu beurteilen. Angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer ist der Selbständigkeitsbegriff eher weit auszulegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1580/2006 vom 16. Mai 2007 E. 2.2; vgl. DANIEL RIEDO, *Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht*, Bern 1999, S. 115, 175).

Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist aber nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich, sondern nach konstanter Rechtsprechung auch dafür, ob der Unternehmer 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1; Entscheide der SRK vom 4. Dezember 2003, veröffentlicht in *VPB* 68.71 E. 2b, vom 15. November 2002, veröffentlicht in *VPB* 67.50 E. 2b, vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in *VPB* 64.46 E. 3a und b).

In wessen Namen aufgetreten wird, ist ferner von zentraler Bedeutung beim mehrwertsteuerlichen Stellvertretungstatbestand von Art. 10 MWSTV. Denn als blosser Vermittler einer Leistung gilt nur, wer diese ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem

Dritten zustande kommt (Abs. 1). Handelt bei einer Leistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Dritten eine mehrwertsteuerliche Leistung vor (Abs. 2).

2.3 Die Steuer wird vom Entgelt berechnet. Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger oder ein Dritter für ihn als Gegenleistung für die Leistung aufwendet. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 26 Abs. 1 und 2 MWSTV).

2.4 Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1, mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 2.3; Entscheide der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.7 E. 2a, vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49 E. 3c/aa; ausführlich: RIEDO, a.a.O., S. 112).

2.5

2.5.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Der Steuerpflichtige hat 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. Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht verantwortlich ist (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5; Entscheid der SRK vom 16. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.157 E. 2b/aa mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Die Verwaltung ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (Art. 48 MWSTV; vgl. CAMENZIND/

HONAUER/VALLENDER, a.a.O., S. 569 ff.). Ein Verstoß des Steuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist als schwerwiegend anzusehen, da er durch die Nichtbeachtung die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer gefährdet (vgl. Entscheid der SRK vom 19. Mai 2004, veröffentlicht in VPB 68.131 E. 2b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.2, A-1397/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2, je mit weiteren Hinweisen).

2.5.2 Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und 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 (Art. 47 Abs. 1 MWSTV). Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie mit dem Erlass der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (vom Herbst 1994 [Wegleitung 1994] und der Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige (vom Frühling 1997 [Wegleitung 1997]) Gebrauch gemacht. Darin sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist. Insbesondere müssen alle Geschäftsfälle fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Wegleitung 1994, Rz. 870 ff., Wegleitung 1997, Rz. 874; vgl. zu den Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht ferner: Urteil des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1550/2006 vom 16. Mai 2008 E. 2.2, A-1527/2007 vom 6. März 2008 E. 2.2, A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.3; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 233 E. 2c.aa, mit Hinweisen).

2.5.3 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor, oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor (Art. 48 MWSTV). Die Ermessensveranlagung wird unabhängig von den Ursachen vorgenommen und hat keinen Strafcharakter, sondern ist lediglich ein Mittel zur Erreichung einer vollständigen und richtigen Veranlagung (Ueli MAUSER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 3 Art. 60). Gegebenenfalls hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situa-

tion möglichst nahe kommt (Urteile des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.253/2005 vom 3. Februar 2006 E. 4.1; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41 E. 2d.aa; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1397/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.4). In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen. Die Anwendung von Erfahrungszahlen kommt namentlich in Betracht, wenn die Lohnsumme unbestritten feststellbar ist. Bei der Anwendung von Erfahrungszahlen ist allerdings deren Streubreite zu beachten, wenn eine den individuellen Verhältnissen gerecht werdende Schätzung erfolgen soll (Urteile des Bundesgerichts vom 4. Mai 1983, veröffentlicht in ASA 52 S. 234 E. 4, vom 31. März 1983, veröffentlicht in ASA 50 S. 669 E. 2; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41 E. 2d.aa und E. 4e.bb.aaa; vgl. zum Ganzen auch PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in ASA 69 S. 526 ff.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.3, A-1397/2007 vom 19. Juli 2007 E. 2.4). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mitzubetrachten. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessens taxation fungieren (vgl. HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], in Steuer Revue [StR] 1980, S. 307).

2.5.4 Ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben sind, überprüft das Bundesverwaltungsgericht uneingeschränkt; es auferlegt sich allerdings bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung und führt so die gefestigte Praxis der SRK weiter (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Sind die Voraussetzungen einer Ermessens taxation erfüllt, obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Erst wenn er den Nachweis dafür erbringt, dass der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, nimmt das Bundesverwaltungsgericht eine Korrektur der vorinstanzlichen Schätzung vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.5.2, A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4, A-1397/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.5.2; vgl. Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 2). Insoweit erfolgt somit eine Abkehr

von der allgemeinen Beweislastregel, wonach die Steuerbehörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen, währenddem der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49, E. 3b/bb; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1503/2007 vom 5. Dezember 2007 E. 1.3, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1 und A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4, je mit Hinweisen).

3.

Im vorliegenden Fall betrieb die Beschwerdeführerin für die massgebliche Zeit bis zum 30. Juni 1999 das Erotikstudio "A._____" und ab dem 1. Oktober 1999 das "B._____". Den neben ihr in ihren Studios tätigen Sexarbeiterinnen stellte sie ihre Infrastruktur (Räumlichkeiten, Toiletten, Duschen, Handtücher, etc.) zur Verfügung.

3.1 Zunächst betrieb die Beschwerdeführerin für die Studios bzw. für sich und die Damen Werbung. Bei den Akten liegende Kopien von einschlägigen Zeitungsinseraten verdeutlichen, dass die Beschwerdeführerin jeweils im eigenen Namen (des Salons) die Dienstleistungen bzw. die Möglichkeit, Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen, anpreis: „A._____. Weil ich es mir wert bin! Tel-Nr. ...“, „Neu! Blond, vollbusig und blankrasiert. Nur mittwochs im A._____. Tel-Nr. ...“. Nach eigenen Ausführungen handelt es sich bei der beschriebenen Person im zweiten Inserat nicht um die Beschwerdeführerin selber, sondern um eine andere im Salon tätige Sexarbeiterin. Augenfällig ist, dass ausschliesslich der Name "A._____" erscheint. Bezeichnenderweise ist eine Kontaktaufnahme – wie bei den übrigen Inseraten – denn auch ausschliesslich über die Telefon-Nummer des Salons möglich. Dasselbe gilt mit Bezug auf den Erotiksalon "B._____". In den entsprechenden Annoncen mit dem Text: „B._____“ ... Weil ich es mir wert bin! ...“ wird einzig auf die Adresse und die Telefon-Nummer sowie die Homepage des Salons verwiesen. Eine Direktkontaktnahme mit den übrigen Sexarbeiterinnen ohne Zuhilfenahme der Beschwerdeführerin bleibt dem Kunden also – wie auch im "A._____" – verwehrt. Im Übrigen wird das gegen aussen vermittelte Bild der Zugehö-

rigkeit der Damen zum Salon durch die gewählte Internet-Adresse "... " noch zusätzlich unterstrichen. In den seitens der ESTV eingereichten, aus den Archiven des Internets stammenden Ausdrucken des Homepage-Auftritts werden die Sexarbeiterinnen als "unsere Damen" bezeichnet und stets die Formulierungen "wir" und "unser" verwendet. Die Beschwerdeführerin bestreitet zwar, dass dieser Homepage-Auftritt von ihr stammt. Sie räumt jedoch selber ein, dass die Verwechslung nicht entscheidend sei, da die Internetauftritte praktisch aller Erotiksalons im Wesentlichen übereinstimmen würden: Einerseits werde für den Salon geworben, gleichzeitig würden aber auch die einzelnen Prostituierten mit ihren Dienstleistungen angepriesen. Bei dieser Sachlage kann offen bleiben, wie es sich mit dem Verwechslungsvorwurf verhält. Immerhin sei angemerkt, dass es sich dabei um eine in keiner Weise nachgewiesene Behauptung handelt, was insbesondere auch aus dem Umstand hervorgeht, dass die Internet-Adresse mit der in den Zeitungsinseraten angegebenen Adresse identisch ist und die Ausdrücke überdies auch aus der vorliegend massgeblichen Zeit stammen. Die Beschwerdeführerin macht ausserdem geltend, die ESTV habe die von den anderen Prostituierten betriebene Werbung nicht berücksichtigt, was ein einseitiges Bild entstehen lasse. Dass die übrigen Sexarbeiterinnen für ihre Leistungen in den Salons der Beschwerdeführerin überhaupt Werbung in eigenem Namen je einzeln mit Möglichkeit der direkten Kontaktaufnahme etc. betrieben haben, ist indes ebenfalls eine reine Behauptung. Vielmehr liegen ganz generell keine Hinweise bzw. Belege (namentlich auf Damen ausgestellte Rechnungen, Geschäftspapiere mit eigenem Briefkopf, eigene Prospekte usw.) dafür vor, dass die Frauen nach aussen als selbständige Unternehmerinnen, unter eigener Firma, in Erscheinung getreten sind. Folglich fehlt es für die Annahme der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit der übrigen Sexarbeiterinnen mit Bezug auf die durch die Beschwerdeführerin angepriesenen Leistungen zunächst am rechtsgenügenden Auftritt der einzelnen Damen nach aussen im eigenen Namen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_518/2007 / 2C_519/2007 vom 11. März 2008 E. 3.2, in Bestätigung der Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.1; Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; E. 2.2 hievor).

3.2 Ferner kann nicht gesagt werden, die übrigen Sexarbeiterinnen hätten in völliger betriebswirtschaftlicher und arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit gehandelt. Es waren jeweils mehrere Frauen, welche

die Infrastruktur und die weiteren Betriebsmittel gleichzeitig oder nacheinander, innerhalb der Betriebs- und Öffnungszeiten der Salons, für ihr Sexangebote genutzt haben. Umfang und Zeitpunkt der Leistungserbringung der einzelnen Dame waren folglich direkt von der Belegungsdichte der beschwerdeführerischen Betriebsmittel abhängig. Leistungsumfang und -zeit konnten die Sexarbeiterinnen dementsprechend nur bedingt frei wählen. Sie bestimmten sich vielmehr nach Massgabe der betrieblichen Möglichkeiten und weitgehend auch der Bedürfnisse bzw. des Willens der Beschwerdeführerin (Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, a.a.O., E. 3.2, in Bestätigung der Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., E. 3.2; Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. April 2008, a.a.O., E. 3.2.2, vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.2, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.2). Es stand im ureigensten Interesse der Beschwerdeführerin, dass die Zimmer bestmöglich ausgelastet waren und dass Friktionen weitestgehend vermieden wurden, weshalb sich die Damen zwangsläufig einer entsprechenden betrieblichen Ordnung unterziehen mussten.

3.3 Zusammenfassend ist festzustellen, dass die durch die übrigen Sexarbeiterinnen angebotenen Dienstleistungen aufgrund des nach aussen sichtbaren Erscheinungsbildes einen integrierten Zweig der Erotikstudios der Beschwerdeführerin darstellten. Sie und die Frauen erschienen als unternehmerische Einheit, wobei massgebend ist, dass die Beschwerdeführerin nach aussen im eigenen Namen auftrat. Die Umsätze der Sexarbeiterinnen sind ihr mehrwertsteuerlich zuzurechnen. Allenfalls daneben bestehende gewisse Anhaltspunkte für eine Selbständigkeit wären nicht so bedeutend, dass damit die obgenannten, hier relevanten Indizien in den Hintergrund treten würden (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, a.a.O., E. 3.2 in fine).

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

3.4.1 Sie macht geltend, die Prostituierten seien nicht angestellt gewesen im Sinne des Arbeitsrechts, da sie ja keinen Lohn bezogen und das ganze Unternehmerrisiko getragen hätten. Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass die Analyse der Frage nach der Selbst-

ständigkeit unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten höchstens eine Auslegungshilfe – mithin ein Indiz – darstellt, jedenfalls nicht allein entscheidend sein kann (E. 2.4 hievor). Im vorliegenden Fall wird den Damen die Mehrwertsteuerliche Selbständigkeit jedoch nicht etwa aufgrund der Annahme abgesprochen, sie stünden in einem arbeitsrechtlichen Verhältnis zur Beschwerdeführerin, sondern weil auch für ihre sexuellen Dienstleistungen in den Salons nicht sie, sondern die Beschwerdeführerin im eigenen Namen nach aussen in Erscheinung tritt und sie zu ihr in einer betrieblichen und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit stehen (Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, a.a.O., E. 3.3.2, in Bestätigung der Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., jeweils E. 3.4.2, noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.4.1, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.3). Als Mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin hat folglich die Beschwerdeführerin zu gelten (E. 2.2 hievor). Aus demselben Grund kommt es unter den gegebenen Umständen nicht darauf an, inwieweit die kantonalen Ausgleichskassen Prostituierte als Selbständigerwerbende behandeln und von ihnen die entsprechenden AHV-Beiträge verlangen. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführerin den Beweis schuldig bleibt, dass die übrigen Sexarbeiterinnen vorliegend von den Sozialversicherungen als Selbständigerwerbende behandelt worden sind, ist sie zudem darauf hinzuweisen, dass die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge zwar ein ebenfalls nicht unbedeutendes, aber dennoch nicht allein ausschlaggebendes Indiz für die Mehrwertsteuerliche Behandlung bildet (Urteile des Bundesgerichts vom 14. November 2003, veröffentlicht in ASA 76 S. 627 E. 3.3.2, vom 27. Oktober 2000, veröffentlicht in ASA 71 S. 651 E. 4a und b; nicht publiziertes Urteil 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2). Es können sich somit Abweichungen zwischen der Beurteilung nach Mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener betreffend Sozialversicherungsrecht ergeben. Es ist durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird (Urteil des Bundesgerichts vom 15. Oktober 1993, veröffentlicht in ASA S. 732 E. 3d; Entscheid der SRK vom 23. Juni 2006 [SRK 2004-124] E. 2a.bb mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3822/2007 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.4).

3.4.2 Die Beschwerdeführerin bringt des Weiteren an, die Sexarbeiterinnen hätten sowohl den Leistungsinhalt als auch den dafür geschuldeten Preis direkt zusammen mit dem Kunden festgelegt. Sie

hätten jederzeit die Möglichkeit gehabt, eine derart intime Leistung nicht erbringen zu müssen; es habe insbesondere kein Weisungsrecht bestanden. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführerin auch dieses Vorbringen nicht belegt, kommt es im vorliegenden Fall darauf nicht im Wesentlichen an. Massgebend ist zunächst wiederum die Frage, wie das Sexangebot für die Allgemeinheit, für den neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 4d; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., E. 3.4.1 3. Abschnitt; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. April 2008, a.a.O., E. 3.2.4.3, vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.4.2, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.3 3. Abschnitt). Unter diesem Blickwinkel erscheint – wie gezeigt (E. 3.1 hievor) – jeweils die Beschwerdeführerin als Anbieterin der sexuellen Dienstleistungen am Markt. Selbstverständlich vereinbarte der Kunde letztlich mit der einzelnen 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 in den Salons anwesenden Damen als Leistungserbringerin auftrat. Denn, soweit die Sexarbeiterinnen in den Salons der Beschwerdeführerin tätig gewesen sind, unterlagen sie der beschriebenen betriebswirtschaftlichen und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit (vgl. E. 3.2 hievor). Unter diesen Umständen ist ferner die direkte Bezahlung der Dienstleistung bei den Damen (soweit sie denn tatsächlich in bar erfolgte) 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 in bar eingenommen wird (Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, a.a.O., E. 3.3.2). Bei diesem Ergebnis ist eine Auseinandersetzung mit den zivilrechtlichen Ausführungen zum Verhältnis zwischen den Sexarbeiterinnen und den Kunden nicht erforderlich (vgl. auch E. 2.4 hievor).

3.4.3 Ebenfalls nichts zu ihren Gunsten ableiten kann die Beschwerdeführerin aus dem Vorhalt, ein Betreiber eines Erotiksalons mache sich sehr schnell strafbar, wenn er die vollumfängliche Handlungsfreiheit und die Intimsphäre einer Prostituierten nicht sehr weitgehend respektiere.

Laut Art. 195 Abs. 3 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) wird jemand, der die Handlungsfreiheit einer Person, die Prostitution betreibt, dadurch beeinträchtigt, dass er sie bei dieser Tätigkeit überwacht, oder Ort, Zeit, Ausmass oder andere Umstände der Prostitution bestimmt, mit Freiheitsstrafe bis zu zehn Jahren oder Geldstrafe bestraft. Gemäss Rechtsprechung setzt die Strafbarkeit voraus, dass auf die Prostituierte ein gewisser Druck ausgeübt wird, dem sie sich nicht ohne weiteres entziehen kann, so dass sie in ihrer Entscheidung, ob und wie sie dem Gewerbe nachgehen will, nicht mehr vollständig frei ist, und dass die Überwachung oder die bestimmende Einflussnahme ihrem Willen oder ihren Bedürfnissen zuwiderläuft (BGE 129 IV 81 E. 1.2, BGE 126 IV 76 E. 2, BGE 125 IV 269 E. 1).

Inwieweit das Verhalten der Beschwerdeführerin in ihren Salons den Sexarbeiterinnen gegenüber in irgendeiner Weise im Sinne von Art. 195 Abs. 3 StGB strafrechtlich relevant gewesen sein könnte, ist nicht vom Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen und ohnehin nicht massgebend für das vorliegende Verfahren. Die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit wird den Damen nicht abgesprochen, weil auf sie ein unzulässiger Druck ausgeübt wurde, sondern weil sie sich in die Organisation der Beschwerdeführerin einfügten und gegen aussen letztere für die durch die Dienstleistungen der Frauen erzielten Umsätze als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin in Erscheinung trat. Wie die Gegebenheiten im Innenverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Frauen allenfalls in strafrechtlicher Hinsicht zu qualifizieren wären, ist dabei ebenso wenig entscheidend wie die Natur des Vertragsverhältnisses.

3.4.4 Die Beschwerdeführerin beruft sich schliesslich auf den Grundsatz der Gleichbehandlung im Unrecht.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht nur ausnahmsweise anerkannt (BGE 132 II 485 E. 8.6, BGE 127 I 1 E. 3a); dann nämlich, wenn eine rechtsanwendende Behörde eine gesetzwidrige Praxis pflegt und überdies zu erkennen gibt, dass sie davon auch in Zukunft nicht abweichen werde. Grundbedingung für eine ausnahmsweise Gleichbehandlung im Unrecht ist in jedem Fall, dass sich die betroffene Person in einer gleichen oder vergleichbaren Lage befindet wie der Dritte, dem der rechtswidrige Vorteil gewährt wurde. In aller Regel geht jedoch der Grund-

satz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung vor (vgl. BGE 122 II 446 E. 4a mit Hinweisen, BGE 112 Ib 381 E. 6; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.047/2005 vom 7. Juni 2007 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1493/2006 vom 30. August 2007 E. 3.3).

Die ESTV hat angegeben, in den Jahren 2000 bis 2004 in diesem Gewerbe verschiedene Kontrollen durchgeführt zu haben, die im Zusammenhang mit den erotischen Dienstleistungen zu Steuernachforderungen geführt hätten. Das Bundesverwaltungsgericht hat betreffend diese Dienstleistungen denn auch bereits verschiedene Fälle zu beurteilen gehabt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008, a.a.O., noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. April 2008, a.a.O., vom 6. Februar 2008, a.a.O. sowie vom 29. Oktober 2007, a.a.O.). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist das Bestehen einer gesetzwidrigen Praxis somit nicht ersichtlich. Im Übrigen kann sie auch keine Beispiele von vergleichbaren Fällen nennen, wo die Verwaltung gesetzeswidrig gehandelt hätte. Angesichts der vorstehenden Darstellungen könnte zudem in keiner Weise geschlossen werden, die ESTV habe zu erkennen gegeben, eine – wenn sie denn früher einst bestanden hätte – rechtswidrige Praxis auch in Zukunft zur Anwendung bringen zu wollen. Die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des Grundsatzes der Gleichbehandlung im Unrecht sind demnach offensichtlich nicht gegeben. Bei diesem Ergebnis ist der Beweisantrag, die ESTV zu befragen, ob eine interne Praxisfestlegung oder Weisung bestand und nach wie vor besteht, wonach die Erhebung der Mehrwertsteuer im Bereich der Prostitution nicht durchgesetzt werden soll, bzw. was die Gründe sind, dass nur bei der Beschwerdeführerin eine entsprechende Nachbelastung vorgenommen wurde, ohne weiteres abzuweisen.

3.5 Der Vollständigkeit halber sei schliesslich darauf hingewiesen, dass sich von vornherein nicht die Frage nach einer allfälligen mehrwertsteuerlichen Stellvertretung durch die Beschwerdeführerin, ob nun in direkter (als blosse Vermittlerin) oder indirekter Form, stellen kann (vgl. E. 2.2 letzter Abschnitt hievor), da es den übrigen Sexarbeiterinnen in Bezug auf die in den Salons der Beschwerdeführerin erbrachten sexuellen Dienstleistungen an der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit mangelt und die entsprechenden Umsätze der Beschwerdeführerin zuzurechnen sind.

4.

Da feststeht, dass die Beschwerdeführerin für die Dienstleistungen der übrigen Sexarbeiterinnen in ihren Erotiksalons in mehrwertsteuerlicher Hinsicht als Leistungserbringerin zu betrachten ist, ist als Nächstes die Rechtmässigkeit der von der ESTV vorgenommenen Ermessenseinschätzung dieses Umsatzes zu beurteilen (Ziff. 4 der EA Nr. ... vom 30. April 2003).

4.1 Die Beschwerdeführerin hat unbestrittenermassen die von den Prostituierten vereinnahmten Umsätze nirgends in ihrer Buchhaltung bzw. ihren Geschäftsbüchern und -unterlagen erfasst. Auch hat sie der ESTV diesbezüglich keinerlei Belege vorgelegt. Die Buchhaltungsunterlagen entsprechen demzufolge nicht den gesetzlichen Anforderungen; sie sind nicht vollständig und die ausgewiesenen Ergebnisse stimmen mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (vgl. E. 2.5.2 und 2.5.3). Unter diesen Umständen war die ESTV klarerweise dazu berechtigt und verpflichtet, den fraglichen Umsatz durch Schätzung zu ermitteln.

4.2 Die ESTV ging bei ihrer Schätzung von der Annahme aus, die seitens der Beschwerdeführerin verbuchten Einnahmen, d.h. ihre eigenen Umsätze aus den erotischen Dienstleistungen sowie die Einnahmen aus den "Infrastrukturgebühren", würden 50% aller steuerbaren Umsätze ausmachen. Dies erweise sich unter Berücksichtigung der Erfahrungswerte der Sittenpolizei der Stadt ..., wonach die Prostituierten in der Regel zwischen 40 und 50% ihrer erzielten Umsätze an die Studiobetreiber für die Inanspruchnahme der Infrastruktur und der übrigen von dem Studiobetreiber bezogenen Leistungen abliefern müssten, als gerechtfertigt. Die Beschwerdeführerin wehrt sich nicht grundsätzlich gegen die von der Vorinstanz herangezogene Vergleichsgrösse von 40 bis 50% betreffend die "Infrastrukturgebühr". Vielmehr rügt sie, dass durch die vorgenommene Ermessenseinschätzung (Annahme, die verbuchten Einnahmen entsprächen 50% aller steuerbaren Umsätze) ihre eigenen Einnahmen zu Unrecht doppelt besteuert würden.

4.2.1 Vorab ist festzuhalten, dass in mehreren vergleichbaren Fällen, die bereits vom Bundesgericht bzw. vom Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen waren, der von den Sexarbeiterinnen abzuliefernde Anteil 40 bis 45% ihres Gesamtumsatzes aus der Erbringung erotischer Dienstleistungen betrug (Urteil des Bundesgerichts vom 11. März 2008

a.a.O., E. 3.1, in Bestätigung der Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O.; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1545/2006 und A-1546/2006 vom 30. April 2008 E. 4.2.1, A-1399/2006 und A-1400/2006 vom 6. Februar 2008 E. 3.4.1). Die Annahme der ESTV von 40 bis 50% ist demnach insoweit grundsätzlich nicht zu beanstanden, zumal ein Abstellen auf 50% gegenüber den bis anhin richterlich bestätigten 45% zu Gunsten der Beschwerdeführerin einen geringeren Gesamtumsatz zur Folge hätte. Im Übrigen macht die Beschwerdeführerin keine Angaben zum Anteil, welchen die Prostituierten ihr konkret abgeliefert haben. Schliesslich liegen auch keine Hinweise auf das Vorliegen von besonderen Verhältnissen vor, die ein Abweichen von den genannten Zahlen nahelegen würden.

4.2.2 Die ESTV hat untersucht, wie sich der steuerbare Gesamtumsatz verändert, wenn angenommen wird, dass von den verbuchten Einnahmen Fr. 50'000.--, Fr. 75'000.-- bzw. Fr. 100'000.-- auf die von der Beschwerdeführerin selbst erbrachten Dienstleistungen entfallen. Ausgehend vom verbuchten Umsatz für das Jahr 1998 von Fr. 285'480.-- und einem von den Prostituierten abzuliefernden Anteil von 40% ergibt sich bei Fr. 50'000.-- ein steuerbarer Gesamtumsatz von Fr. 638'700.--, bei Fr. 75'000.-- ein solcher von Fr. 601'200.-- und bei Fr. 100'000.-- schliesslich Fr. 563'700.--. Bei einem abzuliefernden Anteil von 50% beträgt dieser je nachdem Fr. 520'960.--, Fr. 495'960.-- oder Fr. 470'960.--. Der so ermittelte steuerbare Gesamtumsatz schwankt zwischen Fr. 470'960.-- und Fr. 638'700.--.

Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin ihre eigenen Einnahmen sowie die Abgaben der übrigen Sexarbeiterinnen in den Geschäftsbüchern nur als Total ausgewiesen hat; Belege betreffend die Zusammensetzung sind nicht vorgelegt worden. Ebenso wenig hat sie diesbezüglich irgendwelche Angaben gemacht. Eine effektive Ausscheidung ihrer eigenen Einnahmen war demzufolge von vornherein nicht möglich. Nachvollziehbar erscheinen die Ausführungen der ESTV, wonach die Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Studiobesitzerin nebst der Erbringung sexueller Dienstleistungen wohl weitere Funktionen ausgeübt hat, welche nicht direkt zu einem Geldfluss geführt haben. Dies wird denn von ihr auch gar nicht in Abrede gestellt. Dass die ESTV mit dem Heranzug von Fr. 50'000.-- als Untergrenze sowie von Fr. 100'000.-- als Obergrenze bzw. von Fr. 75'000.-- als mittlerem Betrag betreffend die eigenen Einnahmen der Beschwer-

deführerin von unrealistischen Grössen ausgegangen wäre bzw. diese offensichtlich falsch sind, ist aufgrund der Akten jedenfalls nicht ersichtlich und in keiner Weise von der Beschwerdeführerin dargetan. Sind, wie im vorliegenden Fall, die Voraussetzungen einer Ermessens taxation gegeben, hätte es indes ihr obliegen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Schätzung der Vorinstanz unrichtig ist bzw. dieser dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.5.4).

4.2.3 Die Annahme der ESTV, wonach die verbuchten Einnahmen der Beschwerdeführerin 50% des steuerbaren Gesamtumsatzes betragen, ergibt für das Jahr 1998 einen mehrwertsteuerlich relevanten Umsatz von insgesamt Fr. 570'960.--. Dieser Betrag liegt somit ungefähr in der Mitte der durch die ESTV ermittelten Extremwerte von Fr. 470'960.-- und Fr. 638'700.--. Angesichts der gesamten Umstände erweist sich dieses Ergebnis weder als sachwidrig noch als mit den konkreten Verhältnissen des vorliegenden Falles unvereinbar. Vielmehr bewegt sich die Verwaltung mit ihrer Kalkulation innerhalb ihres Ermessensspielraums (E. 2.5.3 und 2.5.4). Insbesondere hat die Vorinstanz darin auch die eigenen Umsätze der Beschwerdeführerin angemessen berücksichtigt. Nicht gehört werden kann das Begehren, den verbuchten Umsatz lediglich um 50% zu erhöhen. Der so ermittelte steuerbare Gesamtumsatz für das Jahr 1998 würde Fr. 428'220.-- betragen. Dieser läge somit mehr als Fr. 40'000.-- unterhalb des tiefsten Ergebnisses des vorinstanzlichen Berechnungsmodells. Angesichts der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin diesen Ansatzpunkt in keiner Weise erklären und belegen kann, sieht das Bundesverwaltungsgericht keinen Grund, von der Schätzungsmethode der ESTV bzw. von den ermittelten Durchschnittswerten abzuweichen.

4.2.4 Insgesamt misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis, dass der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Im Übrigen sind gewisse Fehlerquellen bzw. Unschärfen einer Schätzung grundsätzlich inhärent. Es wäre Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, durch ordnungsgemäss geführte, vollständige Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über sämtliche von ihr erzielten Einnahmen zu schaffen. Dieser Obliegenheit ist sie nicht nachgekommen und sie hat die sich allfällig daraus ergebenden nachteiligen Konsequenzen zu tragen.

5.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'500.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'500.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 1'000.-- ist nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'500.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 1'000.-- wird nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Jeannine Müller

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: