Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1400/2006
{T 0/2}

Urteil vom 6. Februar 2008

Besetzung

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

Parteien

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

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG (auch Steuerpflichtige genannt) führt einen Erotikclub. Aufgrund dieser Tätigkeit ist sie seit dem 1. Juli 2000 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register für Mehrwertsteuerpflichtige eingetragen. Am 14. und 17. Juni 2002 führte die ESTV bei ihr eine Kontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis erhob sie für die Perioden 1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002 (Zeit vom 1. Januar 2001 bis 31. März 2002) mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 17. Juni 2002 eine Steuernachforderung im Betrag von Fr. 122'128.--, zuzüglich Verzugszins. Die Nachforderung resultierte aus einer kalkulatorischen Umsatzschätzung (Fr. 108'871.--) sowie aus Vorsteuerkorrekturen (Fr. 13'188.-- für das Jahr 2001 sowie Fr. 69.-- für das 1. Quartal 2002). Mit Gutschrift (GS) Nr. ... stornierte die ESTV die EA Nr. ... und erhob in der Folge für das 1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002 stattdessen mit EA Nr. ... eine Steuerforderung von Fr. 110'718.-- (Fr. 97'461.-- Umsatzermittlung sowie Fr. 13'257.-- Korrektur Vorsteuerabzug), zuzüglich Verzugszins.

B.
Die ESTV entschied am 16. Dezember 2002, sie habe von der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002 zu Recht Fr. 110'718.--, zuzüglich Verzugszins, nachgefordert. Sie hielt im Wesentlichen dafür, die buchhalterischen Aufzeichnungen hätten anlässlich der Kontrolle nur unvollständig vorgelegt werden können, weshalb die massgeblichen Umsätze kalkulatorisch hätten ermittelt werden müssen. Der Marktauftritt der in den Räumlichkeiten der Steuerpflichtigen ihre Dienstleistungen anbietenden Damen erfolge im Namen der Steuerpflichtigen und die Inserat- und Ausbildungskosten würden auch von ihr getragen, weshalb die beschäftigten Damen als unselbständig betrachtet würden. Als Basis für die pflichtgemässe Umsatzschätzung hätten die Informationen vom Internet-Auftritt und die Angaben der Steuerpflichtigen gedient, woraus ein Stundenansatz von Fr. 545.-- und eine Auslastung von 25% geschätzt worden seien. Zum andern habe die Steuerpflichtige nicht berechtigte Vorsteuerabzüge vorgenommen.

C.
Mit Eingabe vom 30. Januar 2003 liess die Steuerpflichtige Einsprache erheben und sinngemäss die Aufhebung des Entscheids beantragen.

Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, die Umsatzkalkulation gehe von der falschen Voraussetzung aus, dass sie für einen nicht von ihr selbst erzielten Umsatz verantwortlich sei, mithin, dass ihr der von den Damen erzielte Umsatz zuzurechnen sei. Überdies habe die ESTV eine zu hohe Auslastung der Damen angenommen: Ausgehend von einer durchschnittlichen Präsenzzeit von 10 Stunden betrage diese nicht 25%, sondern maximal 20%. Schliesslich sei die Kürzung der Vorsteuer für Getränke und Verpflegung um 50% nicht gerechtfertigt.

D.
Mit Einspracheentscheid vom 18. November 2004 hiess die ESTV die Einsprache im Umfang von Fr. 30'872.-- (Fr. 30'026.-- betreffend Umsatzkalkulation sowie Fr. 846.-- hinsichtlich Vorsteuerkorrektur) gut und setzte die Steuernachforderung neu auf Fr. 79'846.--, zuzüglich Verzugszins, fest. Zur Begründung hielt sie im Wesentlichen dafür, die im Club arbeitenden Frauen seien mehrwertsteuerrechtlich nicht als selbständige Steuersubjekte zu qualifizieren. Gegen aussen trete vielmehr die Steuerpflichtige als Leistungserbringerin in Erscheinung, weshalb die Umsätze der Frauen ihr zuzuordnen seien. Da der Nachweis der Auslastung der Damen relativ schwierig zu erbringen sei, werde entgegenkommenderweise der von der Steuerpflichtigen angeführte Wert von 20% übernommen. Des Weitern könnten die Ausgaben für Getränke und Verpflegung an der Bar als Vorleistung zur Erbringung gastgewerblicher Leistungen angesehen werden, welche zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen würden.

E.
Am 3. Januar 2005 lässt die X._____ AG (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde einreichen und sinngemäss beantragen, den Einspracheentscheid aufzuheben. Mit Eingabe vom 21. Januar 2005 macht die Beschwerdeführerin schliesslich geltend, das Verfahren würde die rechtliche Würdigung eines unbestritten gebliebenen Sachverhalts betreffen. Daher erfolge die Nennung der Beweismittel lediglich rudimentär. Eine neuerliche Bestreitung der tatsächlichen Vorbringen wäre als Novum zu qualifizieren und müsste die Möglichkeit der Nennung weiterer Beweismittel, zumindest jedoch einzelner Zeugen, mit sich bringen.

In der Vernehmlassung vom 1. April 2005 schliesst die ESTV auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

F.
Am 6. 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).

1.2 Die ESTV hat im angefochtenen Einspracheentscheid die ermessensweise vorgenommene Umsatzschätzung von Fr. 2'125'500.-- auf Fr. 1'700'400.-- und somit die Mehrwertsteuer um Fr. 30'026.-- auf Fr. 67'435.-- herabgesetzt und die Vorsteuerkorrektur von Fr. 13'357.-- auf Fr. 12'411.-- reduziert. Im Rechtsbegehren beantragt die Beschwerdeführerin die (vollständige) Aufhebung des Einspracheentscheids, folglich auch mit Bezug auf den nicht zugelassenen Vorsteuerabzug. Demgegenüber führt sie in der Begründung aus: "Gegen diese von der Vorinstanz neu vorgenommene Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen ist mit Bezug auf die durchschnittlichen Schätzwerte nichts einzuwenden. Strittig bleibt damit nur die Frage der Zurechnung des Umsatzes der bei ihr arbeitenden Damen." Berücksichtigt man ferner, dass sich die Beschwerdeführerin an keiner Stelle mit der verbleibenden Vorsteueraufrechnung über Fr. 12'411.-- auseinan-

dersetzt und bereits in der Einsprache lediglich die Kürzung der Vorsteuer für Aufwendungen für Getränke und Verpflegung um 50% beanstandet worden ist, wird deutlich, dass die Frage, ob die ESTV mit Recht den Vorsteuerabzug in Höhe von Fr. 12'411.-- verwehrte, nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet. Dasselbe hat aufgrund der vorab erwähnten Ausführungen in der Beschwerde und der übrigen Akten schliesslich auch für die Frage, inwieweit in casu die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation durch die ESTV überhaupt gegeben waren, sowie für die konkret vorgenommene Schätzung bzw. Berechnung des Umsatzes an sich zu gelten. Zu beurteilen bleibt somit einzig die Frage, ob die in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin tätigen Frauen mit Bezug auf die durch die erotischen Dienstleistungen erzielten Umsätze in mehrwertsteuerlicher Hinsicht als selbständig zu qualifizieren sind oder ob die Umsätze der Beschwerdeführerin zuzuordnen sind.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 MWSTG).

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. 21 Abs. 1 MWSTG). Steuerpflichtig 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 MWSTG).

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 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, vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46 E. 2a). 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. 11 MWSTG. 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. 33 Abs. 1 und 2 MWSTG).

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).

3.
Im vorliegenden Fall betreibt die Beschwerdeführerin für die fragliche Zeit einen Erotikclub. Sie stellt den Damen für deren sexuellen Dienstleistungen die Räumlichkeiten (u.a. die Bar, in welcher sich die Kunden und Frauen kennenlernen können, sowie die verschiedenen Zimmer) mit der entsprechenden Infrastruktur und die Einrichtungen an der Reception für das Inkasso zur Verfügung.

3.1 Zunächst räumt die Beschwerdeführerin ein, auf ihrer eigenen Homepage und damit im eigenen Namen für den Erotikclub bzw. die Damen Werbung zu betreiben und dabei auf das Sexangebot zu verweisen. Nach eigener Angabe sind auf ihrer eigenen Internetseite ferner auch der jeweilige Tagesplan (d.h. es kann eingesehen werden, welche Damen an welchen Tagen während gewissen Fix-Zeiten anwesend sind und welcher Art die Dienstleistungen sind, welche sie erbringen) sowie verschiedene Preise für Dienstleistungen (zeitabhängig) ersichtlich. Gemäss weiterer Darstellung wird für eine allfällige Kontaktaufnahme ausschliesslich auf die Telefonnummer des Clubs verwiesen bzw. wird der Kunde dahingehend informiert, dass er lediglich die Möglichkeit habe, die einzelnen Frauen an der Bar des Clubs bei einem unverbindlichen Gespräch näher kennenzulernen. Eine Direktkontaktnahme mit der Sexarbeiterin ohne Zuhilfenahme der Beschwerdeführerin bleibt dem Kunden also verwehrt. Die Beschwerdeführerin behauptet nicht, dass für die Leistungen der Damen in ihrem Club Werbung an anderer Stelle auch im Namen der eigentlichen Leistungserbringerinnen, d.h. aller dort arbeitenden und auch verfügbaren Damen je einzeln mit Preisangabe und Möglichkeit der direkten Kontaktaufnahme etc., erfolgen würde und erbringt jedenfalls keinen entsprechenden Nachweis. Es liegen überdies ganz generell keine Hin-

weise 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 treten. Folglich fehlt es für die Annahme der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen mit Bezug auf die durch die Beschwerdeführerin angepriesenen Leistungen zunächst am rechtsgenügenden Auftritt der einzelnen Damen nach aussen im eigenen Namen (vgl. Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; siehe auch noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1392/2006 vom 29. Oktober 2007, E. 4.1, A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007, jeweils E. 3.1; E. 2.2 hievor).

Daran ändert nichts, dass auf der Homepage die Frauen – wie die Beschwerdeführerin vorgibt – namentlich und in der Regel mit Bild aufgeführt werden. Sie selbst hat eingeräumt, dass eine direkte Kontaktnahme bzw. Buchung ohnehin nicht möglich ist, wobei nicht massgebend ist, inwieweit der Beweggrund, wie die Beschwerdeführerin behauptet, darin liegt, dass die Damen vor Belästigungen im Privatbereich geschützt bleiben sollen oder die Kunden keine Hemmungen oder Angst zu haben brauchen, anstössig zu wirken oder eine ihnen nicht bekannten Nummer zu wählen. Die Fotos dienen demnach vielmehr dazu, dass sich die potenziellen Kunden die verschiedenen Damen ansehen und eine bzw. mehrere Frauen aussuchen können, welche ihnen die erotischen Dienstleistungen allenfalls erbringen sollen.

3.2 Ferner kann nicht gesagt werden, die Sexarbeiterinnen handelten in völliger betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit: Zunächst legt die Beschwerdeführerin nach eigenen Ausführungen auf ihrer Homepage Richtpreise für die Leistungen, abhängig von der Zeit, fest. Inwieweit diese Festlegung – wie sie behauptet – tatsächlich dem Schutz der Damen vor ungewollten Preisdiskussionen dient, ist dabei nicht entscheidend. Die ESTV hat zur Schätzung der durch die erotischen Dienstleistungen erzielten Umsätze unter anderem auf die angegebenen Einzelpreise von Fr. 160.-- für eine ¼-Stunde, Fr. 280.-- für eine halbe Stunde, Fr. 380.-- für eine ¾-Stunde sowie Fr. 480.-- für eine volle Stunde abgestellt und daraus einen durchschnittlichen Stundenansatz von Fr. 545.-- errechnet. Wie bereits dargelegt, bestreitet die Beschwerdeführerin die durchschnittlichen Schätzwerte ausdrücklich nicht (vgl. E. 1.3 hievor). Demnach geht sie selber davon aus, dass die Damen sich auch tatsächlich an die Preis-

vorgaben halten. Der Einwand, der konkret ausgehandelte Preis würde oft von den Richtpreisen abweichen, ist daher wenig überzeugend und steht zudem – soweit damit geltend gemacht wird, die effektiven Preise seien tiefer – in einem gewissen Widerspruch zur Behauptung, die Richtpreise würden zum Schutz vor ungewollten Preisdiskussionen bestimmt. Im umgekehrten Fall wäre ein Kunde, welcher sich in guten Treuen auf die Richtpreise abstützt und bei einem Besuch feststellen muss, dass die effektiven Preise über den angepriesenen liegen, wohl kaum bereit, dies zu akzeptieren. Jedenfalls beeinträchtigen die von der Beschwerdeführerin festgelegten Richtpreise die betriebswirtschaftliche Unabhängigkeit der Frauen, selbst wenn diese in gewissen Fällen davon abweichende Preisabsprachen mit den Kunden treffen (vgl. Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgericht vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.2, vom 19. Juli 2007, a.a.O., jeweils E. 3.2).

Nicht nur das spricht gegen eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der Damen, sondern auch der Umstand, dass sie in einer weitgehenden arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit zur Beschwerdeführerin stehen. Denn es sind jeweils mehrere Frauen, welche die Infrastruktur und die weiteren Betriebsmittel gleichzeitig oder nacheinander für ihre Sexangebote nutzen. Die Beschwerdeführerin gibt selber an, dass für die Damen "gewisse Fix-Zeiten" bestehen. Umfang und Zeitpunkt der Leistungserbringung der einzelnen Damen sind folglich direkt von der Belegungsdichte der beschwerdeführerischen Betriebsmittel abhängig. Leistungsumfang und -zeit können die Sexarbeiterinnen dementsprechend nur bedingt frei wählen. Sie bestimmen sich vielmehr nach Massgabe der betrieblichen Möglichkeiten und weitgehend auch der Bedürfnisse bzw. des Willens der Beschwerdeführerin (Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.2, vom 19. Juli 2007, a.a.O., beide jeweils E. 3.2). Es steht im ureigensten Interesse der Beschwerdeführerin, dass die Zimmer bestmöglich ausgelastet sind und dass Friktionen weitestgehend vermieden werden, weshalb sich die Damen zwangsläufig einer entsprechenden betrieblichen Ordnung der Beschwerdeführerin unterziehen müssen. So werden die Tagespläne mit Angabe der Namen und – grösstenteils – der Fotos der jeweils anwesenden Sexarbeiterinnen, welche auf der Homepage einsehbar sind, wohl derartig zusammengestellt, dass sie die Bedürfnisse der Kunden bestmöglich abdecken und so

eine möglichst hohe Auslastung der Beschwerdeführerin erreicht werden kann.

3.3 Zusammenfassend ist festzustellen, dass die angebotenen sexuellen Dienstleistungen aufgrund des nach aussen sichtbaren Erscheinungsbildes einen integrierten Zweig des Erotikclubs der Beschwerdeführerin darstellen. Massgebend ist, dass sie nach aussen im eigenen Namen auftritt, und nicht die einzelnen Damen. Die Umsätze sind der Beschwerdeführerin mehrwertsteuerlich zuzurechnen.

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

3.4.1 Sie macht vorab geltend, es bestünden mit den Frauen keine Arbeitsverhältnisse im Sinne des Obligationen- oder des Sozialversicherungsrechts. Vielmehr handle es sich um Dienstleistungsverträge. Sie sorge für die Werbung, die Akquisition von Kunden sowie für die Sicherheit der Frauen und stelle die Lokalität und die Infrastruktur zur Verfügung. Dafür hätten ihr die Damen 40% von deren Umsatz zu bezahlen. Diese seien bewilligungs- und sozialversicherungsrechtlich selbständig. Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass die Analyse der Frage nach der Selbständigkeit unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten höchstens eine Auslegungshilfe – mithin ein Indiz – darstellt, jedenfalls nicht allein entscheidend sein kann (E. 2.4 hievor). Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin für die Sexarbeiterinnen offensichtlich nicht mit der Sozialversicherung abrechnet, zeigt zunächst einmal, dass zwischen ihnen kein Arbeitsvertrag besteht. 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 für die sexuellen Dienstleistungen im Club nicht sie, sondern die Beschwerdeführerin im eigenen Namen nach aussen in Erscheinung tritt (vgl. noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.3 sowie vom 19. Juli 2007, a.a.O., beide jeweils E. 3.4.2). 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 Sexarbeiterinnen in sozialversicherungs-, bewilligungs- oder anderer abgabe- bzw. beitragsrechtlicher Hinsicht als Selbständigerwerbende behandelt werden oder im

Innenverhältnis die Frauen der Beschwerdeführerin für Leistungen ihnen gegenüber ein Entgelt zu entrichten haben (obschon diese Vorbringen nirgends belegt sind). Der Vollständigkeit halber sei betreffend des behaupteten Werbe- und Akquisitionsauftrags erwähnt, dass die Beschwerdeführerin aus mehrwertsteuerlicher Sicht diesbezüglich ohnehin nicht im Namen der Damen, sondern im eigenen Namen tätig wird (E. 3.1).

Die Beschwerdeführerin hält in diesem Zusammenhang zudem dafür, zwischen ihr und den Frauen fehle es nicht nur an der im Sinne von Art. 195 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) verbotenen Druckausübung, sondern gänzlich an jeglicher Art der Subordination, insbesondere mit Bezug auf Art, Ort, Zeitpunkt, Ausmass oder anderen Umständen der Dienstleistung. Laut Art. 195 Abs. 3 StGB 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 von Art. 195 Abs. 3 StGB 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 Gebwerbe 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 ihrem Club den Sexarbeiterinnen gegenüber in irgendeiner Weise im Sinne von Art. 195 Abs. 3 StGB strafrechtlich relevant 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 wird, sondern weil sie sich in die Organisation der Beschwerdeführerin einfügen und gegen aussen sie für die durch die Dienstleistungen der Frauen erzielten Umsätze als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin in Erscheinung tritt. Die Natur des Vertragsverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und den Frauen ist dabei – wie gesehen – nicht entscheidend.

3.4.2 Die Beschwerdeführerin hält des Weitern dafür, die Damen bestimmten selbst, wann und wie lange sie (offensichtlich ausserhalb der bestehenden Fix-Zeiten, vgl. E. 3.2 zweiter Abschnitt) im Club anwe-

send sind und wem sie welche Dienstleistung erbringen. Sie gäbe den Frauen keinerlei Garantien oder finanzielle Grundleistungen; das heisse, die Frauen erhielten für ihren Aufenthalt im Club und die Shows, etc. nichts. Diese erzielten ihren Umsatz ausschliesslich mit dem Gast, für welchen sie ganz alleine verantwortlich seien. Komme es zu keinem Vertrag mit dem Kunden, erhielten sie kein Entgelt.

Abgesehen davon, dass diese Vorbringen von der Beschwerdeführerin nicht belegt werden und darüber hinaus der sich bei den Akten der ESTV befindlichen Rechnung für verschiedene Stelleninserate zur Anwerbung neuer Sexarbeiterinnen, worin ein Spitzenverdienst mit einem garantierten Fixum angepriesen wird (unnummerierte Vernehmlassungsbeilage, datiert vom 21. Dezember 2000), widersprechen, 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; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.3 3. Abschnitt, vom 19. Juli 2007, a.a.O., beide jeweils E. 3.4.1 3. Abschnitt). Unter diesem Blickwinkel erscheint – wie gezeigt (E. 3.1 hievor) – jeweils die Beschwerdeführerin als Anbieterin der sexuellen Dienstleistungen am Markt. Selbstverständlich vereinbart der Kunde letztlich mit der einzelnen Dame die Einzelheiten der zu erbringenden Leistung. Dies verändert jedoch genauso wenig wie die fehlende Umsatzgarantie oder das Risiko des fehlenden Einkommens das nach aussen vermittelte Gesamtbild, wonach die Beschwerdeführerin mit der Zuhilfenahme der im Club anwesenden Damen als Leistungserbringerin auftritt. Ebenso unmassgeblich ist die behauptete Wahlfreiheit der Frauen bezüglich Kunden und Praktiken. Denn, falls die Sexarbeiterinnen im Club der Beschwerdeführerin tätig sind, unterliegen sie der beschriebenen betriebswirtschaftlichen- und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit (vgl. E. 3.2 hievor). Dass das Betrachten der Damen und der Shows sowie die Bewirtung an der Bar – wie die Beschwerdeführerin vorgibt – unentgeltlich ist und der Kunde im Falle, dass es nicht zu einer erotischen Dienstleistung kommt, nichts bezahlt bzw. im umgekehrten Fall diese "Leistungen" im Entgelt für die Dienstleistung inbegriffen sind, unterstreicht dabei das nach aussen vermittelte Bild der "betrieblichen Einheit" von Beschwerdeführerin und Sexarbeiterinnen.

3.4.3 Bei diesem Ergebnis sind die Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach ein mehrwertsteuerliches Austauschverhältnis zwischen ihr und den Kunden fehlen bzw. sich ein allfälliges Vertragsverhältnis darauf beschränken würde, dem Kunden unentgeltlich den Bezug von Erotikdienstleistungen zu ermöglichen, folglich nicht zu hören. Dasselbe gilt demnach auch für die beschwerdeführerische Behauptung, es bestehe mehrwertsteuerrechtlich kein Unterschied zu einer Messeveranstaltung oder einem Einkaufszentrum, bei welchen mit Ausnahme von allfälligen Eintrittsgeldern vom Veranstalter oder Betreiber vom Besucher ebenfalls kein Entgelt vereinnahmt würde. Nicht relevant ist überdies, ob die Damen ihre Dienste auch ausserhalb des Clubs an anderen Orten anbieten. Soweit sie in den Lokalitäten der Beschwerdeführerin arbeiten, erfüllen sie den Tatbestand der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit nicht, und die Umsätze aus den Dienstleistungen sind der Beschwerdeführerin zuzurechnen. Wie es sich mit der Steuerbarkeit derjenigen Umsätze verhält, welche die Frauen ausserhalb des Clubs allenfalls erzielen, bzw. wem die Umsätze zuzurechnen sind (den einzelnen Frauen oder einem Dritten), bildet nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

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

3.6 Die Beschwerdeführerin macht schliesslich geltend, das vorliegende Verfahren würde die rechtliche Würdigung eines unbestritten gebliebenen Sachverhalts betreffen. Aufgrund dieser Tatsache erfolge die Nennung der Beweismittel lediglich rudimentär. Eine neuerliche Bestreitung der tatsächlichen Vorbringen wäre als Novum zu qualifizieren und müsste die Möglichkeit der Nennung weiterer Beweismittel, zumindest jedoch die Möglichkeit, die einzelnen Zeugen konkret zu nennen, mit sich bringen. Für den Bestreitungsfall von einzelnen Sachverhaltselementen nennt sie als Beweismittel Parteiauskünfte, Urkundenbeweise und Zeugenaussagen. Wie es sich damit genau verhält, d. h. inwiefern die tatsächlichen Vorbringen bestritten sind, kann vorliegend indes offenbleiben. Selbst wenn auf die (weitestgehend unbewiesen

gebliebenen) Sachverhaltsdarstellungen der Beschwerdeführerin abgestellt wird, kann sie – wie gesehen – nichts zu ihren Gunsten ableiten. Im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung wären die Beweisanträge deshalb ohnehin abzuweisen (vgl. zur antizipierten Beweiswürdigung: Urteil des Bundesgerichts 2A.110/2000 vom 26. Januar 2001 E. 3b und c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1516/2006 vom 5. Dezember 2007 E. 2.7, A-1386/2007 vom 3. April 2007 E. 1.3.4, je mit Hinweisen; ANDRÉ MOSER, in ANDRÉ MOSER/PETER UEBERSAX, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt a.M. 1998, S. 121 ff. Rz. 3.66 ff.).

3.7 Nach dem Gesagten ist die Beschwerde 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. 4'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 1'500.-- 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. 4'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 1'500.-- 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 Kammerpräsident: Die Gerichtsschreiberin:

Thomas Stadelmann 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: