Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1193/2014

Urteil vom 8. Mai 2014

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Markus Metz,
Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

1. **A._____ SA,**
2. **B._____ AG,**
beide vertreten durch Rechtsanwältin lic. iur. Sonja Bossart Meier und Rechtsanwalt Diego Clavadetscher,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Rechtsverweigerung, Rechtsverzögerung.

Sachverhalt:

A.
Im August und im November 2011 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der A._____ SA, der Einzelfirma D._____, der Einzelfirma C._____ sowie der B._____ AG Mehrwertsteuerkontrollen durch.

B.
In der Folge erliess die ESTV die "Einschätzungsmitteilung Nr. […] / Verfügung" vom 15. Dezember 2011 betreffend die Steuerperioden vom 1. Januar 2005 bis 31. Dezember 2009 (nachfolgend: EM 1). Darin hielt sie fest, dass (Ziffer 1) die Einzelfirma D._____ rückwirkend auf den 1. Januar 2005, (Ziffer 2) die Einzelfirma C._____ rückwirkend auf den 1. Juni 2006 und (Ziffer 3) die B._____ AG rückwirkend auf den 1. Juni 2007 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht würden, dass (Ziffer 4) die in den vorstehenden Ziffern 1 bis 3 genannten Unternehmen und die A._____ SA als wirtschaftliche Einheit gälten und damit als Gesamtheit die steuerpflichtige Person A._____ SA bildeten, dass (Ziffer 5) die A._____ SA aufgrund der (hauptsächlich) dadurch notwendig werdenden Steuerkorrektur eine Nachbelastung in der Höhe von Fr. 1'434'477.-- Mehrwertsteuer (zuzüglich Verzugszins) schulde und dass (Ziffer 6) die "Verfügung" (sprich: die EM 1) allen vorgenannten Unternehmen schriftlich eröffnet werde. In der zweiten "Einschätzungsmitteilung Nr. […] / Verfügung" vom 15. Dezember 2011 (nachfolgend: EM 2) forderte die ESTV von der A._____ SA für die Steuerperioden vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2010 aus (im Wesentlichen) demselben Grund Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 234'018.-- (zuzüglich Verzugszins) nach (Ziffer 5). Die Ziffern 1 bis 4 sowie 6 der EM 2 lauten gleich wie jene der EM 1.

Auf entsprechendes Gesuch der genannten Unternehmen hin liess ihnen die ESTV am 25. Januar 2012 je eine Erläuterung der EM 1 und 2 zukommen. Ziffer 5 des Dispositivs der beiden EM wurde dabei jeweils um den Zusatz "Die A._____ SA (gemäss Ziffer 4 hiervor) schuldet" ergänzt. Ausserdem wurde in den Erläuterungen festgehalten, dass die "Einsprachefrist" gegen die beiden EM neu zu laufen beginne.

C.
Gegen die EM 1 und 2 gelangten die vier kontrollierten Unternehmen am 31. Januar 2012 mit einer als "Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Sprungbeschwerde)" bezeichneten Eingabe an die ESTV. Sie

beantragten insbesondere, die Beschwerde sei als Sprungbeschwerde im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes entgegenzunehmen. Eventualiter und für den Fall, dass die Rechtsschrift nicht als Sprungbeschwerde entgegengenommen werden sollte, sei sie als "Einsprache" zu behandeln und an die ESTV zu überweisen. Die ESTV leitete die fragliche Eingabe bzw. Sprungbeschwerde am 29. Februar 2012 an das Bundesverwaltungsgericht weiter.

Mit Urteil vom 31. Mai 2012 (Verfahren A-1184/2012) trat dieses nicht auf die Beschwerde ein und wies die betreffende Eingabe zuständigkeitshalber an die ESTV zurück. Die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde wies das Bundesgericht mit Urteil vom 21. November 2012 ab (Verfahren 2C_659/2012).

D.
Am 20. Januar 2012 beantragte die B._____ AG schriftlich bei der ESTV die Wiedereintragung ins Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen rückwirkend per 1. Januar 2011.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2012 stellte sich die ESTV auf den Standpunkt, dass die Frage der Steuerpflicht bzw. der rückwirkenden Löschung der B._____ AG im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen aufgrund der Beschwerdeerhebung (bzw. allenfalls der "Einsprache") vom 31. Januar 2012 gegen die EM 1 und 2 noch nicht rechtskräftig beurteilt sei und mithin erst der entsprechende Entscheid abgewartet werden müsse. Am 13. März 2012 liess die ESTV der B._____ AG zudem ein Schreiben zukommen, in dem sie diese auf die Folgen der rückwirkenden Löschung per 1. Juni 2007, falls diese "im Einsprache- oder Beschwerdeverfahren rechtskräftig festgestellt" werden sollte, hinwies.

E.
Die B._____ AG änderte daraufhin (mit Eingabe an die ESTV vom 29. März 2012) ihren im Schreiben vom 20. Januar 2012 gestellten Antrag dahingehend, als sie neu die Feststellung ihrer subjektiven Steuerpflicht für das Jahr 2012 in einer Verfügung verlangte.

Mit Verfügung vom 17. Juli 2012 trat die ESTV auf den genannten Feststellungsantrag nicht ein.

F.
Die dagegen erhobene Beschwerde der B._____ AG vom 13. September 2012 hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 15. Januar

2013 (Verfahren A-4956/2012) teilweise gut. Das Gericht wies die ESTV an, auf den Antrag der B._____ AG einzutreten und eine Verfügung in der Sache zu erlassen. Soweit die B._____ AG hingegen beantrage, die ESTV sei anzuweisen, "ohne Verzug" eine Sachverfügung zu erlassen, sei die Beschwerde abzuweisen.

G.
Mit Schreiben vom 7. Mai 2013 teilte die ESTV der B._____ AG bezüglich des weiteren Vorgehens mit, sie werde bei ihr – u.a. zwecks Abklärung ihrer Steuerpflicht im Jahr 2012 – eine Kontrolle über die Jahre 2011 und 2012 durchführen. Die Kontrolle fand am 24. Juni 2013 statt.

H.
Mit Schreiben vom 21. August 2013 bat die B._____ AG die ESTV, das Verfahren betreffend ihre Steuerpflicht "mit der notwendigen Dringlichkeit" voranzutreiben, da die Frage für sie von grösster Bedeutung sei.

Mit Schreiben vom 1. Oktober 2013 teilte die ESTV den betroffenen Unternehmen mit, dass der anlässlich der Kontrolle vom 24. Juni 2013 bei der B._____ AG festgestellte Sachverhalt betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2012 demjenigen entspreche, der im Rahmen der Kontrollen im Jahr 2011 in Bezug auf die Steuerperioden 2005 bis 2009 sowie 2010 vorgefunden worden sei. Sie werde daher – analog ihrem Vorgehen im Anschluss an die Kontrolle im August 2011 – wiederum auch bei der Einzelfirma D._____, der Einzelfirma C._____ sowie der A._____ SA eine Kontrolle durchführen.

I.
Mit Schreiben vom 14. November 2013 an die ESTV forderte die B._____ AG, dass die Feststellungsverfügung betreffend ihre Steuerpflicht (für das Jahr 2012) dennoch ohne Verzug zu erlassen sei.

In ihrer Antwort vom 21. November 2013 hielt die ESTV fest, dass das weitere Vorgehen im Verfahren betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2012 das gleiche sei wie in den Verfahren betreffend die früheren Steuerperioden 2005 bis 2009 und 2010, weil – wie gesagt – der Sachverhalt im Wesentlichen identisch sei. Die ESTV werde nach den im Schreiben vom 1. Oktober 2013 angekündigten Kontrollen voraussichtlich im Januar 2014 eine "Einschätzungsmitteilung/Verfügung" erlassen, in der sie sich u.a. auch zur Frage der Steuerpflicht der B._____ AG äussern werde.

J.
Nachdem die Einzelfirma C._____ die ESTV mit Schreiben vom 20. November 2013 darauf aufmerksam gemacht hatte, dass sie seit Oktober 2008 nicht mehr aktiv sei, verzichtete die ESTV auf eine Kontrolle dieses Unternehmens. Hingegen fand die Kontrolle über die Steuerperioden 2011 bis 2012 bei der A._____ SA am 3./4. Dezember 2013 statt. Die entsprechende Kontrolle betreffend die Einzelfirma D._____ wurde am 5. Dezember 2013 in den Räumlichkeiten der ESTV durchgeführt.

K.
Mit Schreiben vom 9. Dezember 2013 beantragten die betroffenen Unternehmen (also A._____ SA, B._____ AG, Einzelfirma D._____), dass die ESTV die angekündigte "Einschätzungsmitteilung/Verfügung" betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2012 im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes "einlässlich" begründe. Zudem wurde die ESTV gebeten, auch im Verfahren betreffend die früheren Steuerperioden 2005 bis 2009 sowie 2010 "ohne weitere Verzögerung" einen "Einspracheentscheid" zu erlassen.

In einem Schreiben an die ESTV vom gleichen Datum monierte die B._____ AG ein weiteres Mal die ihrer Ansicht nach allzu lange Verfahrensdauer. In ihrer Antwort vom 18. Dezember 2013 teilte die ESTV mit, dass sie sich – wie angekündigt – voraussichtlich im Januar 2014 im Rahmen einer "Einschätzungsmitteilung/Verfügung" u.a. zur Frage der Steuerpflicht der B._____ AG äussern werde.

L.
In einem weiteren Schreiben vom 18. Dezember 2013 teilte die ESTV den betroffenen Unternehmen mit, ihr sei ein Einvernahmeprotokoll der Eidgenössischen Zollverwaltung zur Kenntnis gebracht worden, in dem es um die Einvernahme eines Lieferanten der Einzelfirma D._____ gehe. Aus diesem Protokoll sei ersichtlich, dass das gegenüber der ESTV geltend gemachte und mit schriftlichen Unterlagen dokumentierte Dreiecksverhältnis (Privatpersonen verkaufen Weine an die Einzelfirma D._____; diese verkauft dieselben Weine an die A._____ SA weiter) im Fall des einvernommenen Lieferanten nicht existiere. Dieser habe seine Weine vielmehr direkt der A._____ SA verkauft. Der fragliche Lieferant habe ausserdem zu Protokoll gegeben, dass ihm keine D._____ bekannt sei, und er nicht wisse, weshalb er für den Verkauf der Weine an die A._____ SA einen Beleg auf den Namen D._____ erhalten habe. Die ESTV bitte daher um Mitteilung, bei welchen Lieferanten und in wel-

chem Umfang "dies […] in der gleichen Art gehandhabt" worden sei. Im Übrigen bitte sie, ihr sämtliche Weinlieferanten der Einzelfirmen D._____ und C._____ sowie der B._____ AG mit vollständigem Namen und vollständiger Adresse mitzuteilen.

In ihrer Antwort vom 22. Januar 2014 führten die betroffenen Unternehmen aus, dass die Aussagen im fraglichen Protokoll nicht zutreffend seien und folglich auch die erwähnten (bzw. implizierten) Schlussfolgerungen der ESTV nicht gezogen werden könnten. Selbst wenn die Einzelfirma D._____ in einem konkreten Fall zu einem Weinverkäufer tatsächlich keinen direkten Kontakt gehabt haben sollte, läge aus mehrwertsteuerlicher Sicht – aufgrund der auf den Namen von D._____ ausgestellten Belege – dennoch ein Leistungsverhältnis zwischen den fraglichen Verkäufern und D._____ vor. Vollständige Listen über die vielen unterschiedlichen privaten Verkäufer seien im Übrigen keine geführt worden und könnten entsprechend auch nicht beigebracht werden. Ohnehin sei nicht nachvollziehbar, inwiefern diese Informationen im vorliegenden Fall relevant sein sollen, zumal es sich um private Verkäufer handle, die als solche keine Steuer fakturiert hätten. Schliesslich falle auf, dass die ESTV diese Sachverhaltsergänzungen "gerade jetzt" verlange, nachdem sie wiederholt zum Erlass einer Verfügung aufgefordert worden sei. Dies deute darauf hin, dass sie nicht gewillt sei, innert nützlicher Frist die beantragten Verfügungen zu erlassen.

M.

Am 31. Januar 2014 erliess die ESTV die "Einschätzungsmitteilung Nr. 262'847 / Verfügung" (nachfolgend: EM 3) betreffend die Steuerperioden vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2012 gegen die A._____ SA, die Einzelfirma D._____ und die B._____ AG. Darin hielt sie fest, dass (Ziffer 1) die Einzelfirma D._____ rückwirkend auf den 1. Januar 2005 und (Ziffer 2) die B._____ AG rückwirkend auf den 1. Juni 2007 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht würden, dass (Ziffer 3) die in den vorstehenden Ziffern 1 und 2 genannten Unternehmen und die A._____ SA als wirtschaftliche Einheit gälten und damit als Gesamtheit die steuerpflichtige Person A._____ SA bildeten, dass (Ziffer 4) die A._____ SA aufgrund der dadurch notwendigen Steuerkorrektur Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 230'197.-- (zuzüglich Verzugszins) schulde und dass (Ziffer 5) die "Verfügung" (sprich: die EM 3) der A._____ SA, der Einzelfirma D._____ und der B._____ AG schriftlich eröffnet werde.

In einem Begleitschreiben vom 31. Januar 2014 hielt die ESTV ausserdem fest, dass gemäss bundesverwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung kein Anspruch auf eine einlässliche Begründung einer "Einschätzungsmitteilung/Verfügung" bestehe.

N.
Gegen die EM 3 erhoben die betroffenen Unternehmen mit Eingabe vom 7. März 2014 "Einsprache" bei der ESTV. Sie beantragten, die EM 3 sei im Rahmen eines "Einspracheentscheids" oder einer der Sprungbeschwerde zugänglichen "einlässlich begründeten" Verfügung aufzuheben; eventualiter sei die Steuernachforderung neu zu berechnen.

O.
Ebenfalls am 7. März 2014 gelangten die A._____ SA (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin 1) sowie die B._____ AG (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin 2) mit einer als "Rechtsverweigerungs- / Rechtsverzögerungsbeschwerde" betitelten Eingabe an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen, die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) sei anzuweisen, in Bezug auf die bei ihr hängigen Verfahren betreffend die Steuerperioden 2005 bis 2009, 2010 sowie 2011 bis 2012 unverzüglich jeweils einen "Einspracheentscheid" oder (eventualiter) eine der Sprungbeschwerde zugängliche "einlässlich begründete" Verfügung zu erlassen – unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV.

P.
In ihrer Vernehmlassung vom 22. April 2014 beantragt die ESTV die kostenfällige Abweisung dieser Beschwerde und weist "der guten Ordnung halber" darauf hin, dass mit dem Erlass der "Einspracheentscheide" betreffend die Steuerperioden 2005 bis 2009 sowie 2010 "in den nächsten Wochen" zu rechnen sei. Danach werde sie umgehend die Ausarbeitung der "Einspracheentscheide" betreffend die Jahre 2011 bis 2012 an die Hand nehmen.

Auf die Ausführungen der Parteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Nach Art. 46a VwVG kann gegen das unrechtmässige Verweigern oder Verzögern einer Verfügung Beschwerde geführt werden. Beschwerdeinstanz ist jene Behörde, die auch für eine ordnungsgemäss ergangene Verfügung der in Frage stehenden Art zuständig wäre (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., Basel 2013, N 5.18; MARKUS MÜLLER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N 3 zu Art. 46a VwVG). Der "Einspracheentscheid" bzw. die "einlässlich begründete Verfügung" der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuern ist vor Bundesverwaltungsgericht anfechtbar (Art. 31 VGG i.V.m. Art. 5 VwVG und Art. 33 VGG). Dieses ist somit auch für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2

1.2.1 Die Rechtsverweigerungs- und Rechtsverzögerungsbeschwerde ist akzessorisch zum Hauptverfahren, weshalb sich die Beschwerdebefugnis u.a. nach der Legitimation im Hauptverfahren richtet. Nach Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Hiervon ausgehend wären die Beschwerdeführerinnen zur Beschwerde gegen die fraglichen von ihnen bei der ESTV anbegehrten Verfügungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer ("Einspracheentscheide" bzw. "einlässlich begründete Verfügungen" über die Steuerperioden 2005 bis 2009, 2010 sowie 2011 bis 2012) befugt. Auch sind die angeblich verweigerten bzw. verzögerten Entscheide in der Zwischenzeit nicht ergangen und die Beschwerdeführerinnen haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Erlass (vgl. BVGE 2008/15 E. 3.1.1–3.3).

1.2.2 Im Weiteren setzt die Beschwerdelegitimation bei Rechtsverzögerungs- und Rechtsverweigerungsbeschwerden voraus, dass einerseits bei der zuständigen Behörde ein Begehren um Erlass einer Verfügung gestellt wurde und andererseits ein Anspruch auf Erlass einer solchen besteht (vgl. BVGE 2008/15 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3567/2013 vom 6. August 2013 E. 1.1.1 mit Hinweisen). Die Beschwerdeführerinnen haben sich mehrfach um den Erlass einer Verfügung (kon-

kret eines "Einspracheentscheids" bzw. einer "einlässlich begründeten Verfügung") bemüht (Sachverhalt Bst. E, H, I, K und N). Weiter ist zu Recht unbestritten, dass die Beschwerdeführerinnen Anspruch auf Erlass einer (anfechtbaren) Verfügung in den fraglichen Verfahren haben, nachdem sie gegen die entsprechenden "Einschätzungsmitteilungen/Verfügungen" der ESTV und in Übereinstimmung mit den dortigen jeweiligen Rechtsmittelbelehrungen "Einsprache" erhoben haben. Ein förmliches Rechtsmittel – wozu eine "Einsprache" gehört – ist in Form eines Prozess- oder Sachurteils zu erledigen (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 1742; vgl. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, Bd. 2, 3. Aufl., Bern 2011, Ziff. 2.2.1.2 S. 216). Art. 82 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) hält zudem fest, dass die ESTV von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person alle für die Steuererhebung erforderlichen Entscheide bzw. Verfügungen trifft (vgl. Art. 63 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300]).

1.3 Indes ist auf die vorliegende Beschwerde insoweit nicht einzutreten, als die Beschwerdeführerinnen darin nicht nur (sinngemäss) die Feststellung einer Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung und die Rückweisung an die ESTV zum Entscheid verlangen, sondern darüber hinaus (konkret) den Erlass eines "Einspracheentscheids" oder einer "einlässlich begründeten" Verfügung beantragen. Denn es ist im Rahmen der Rechtsverweigerungs- bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde nicht Sache des Bundesverwaltungsgerichts, der ESTV vorzuschreiben, wie sie das Verfahren abzuschliessen hat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3567/2013 vom 6. August 2013 E. 1.1.4 und 2.1.2 mit Hinweisen).

1.4 Die Rechtsverweigerungs- und Rechtsverzögerungsbeschwerde unterliegt grundsätzlich keiner peremptorischen Frist (Art. 50 Abs. 2 VwVG; vgl. zur hier nicht relevanten Ausnahme BVGE 2008/15 E. 3.2; MÜLLER, a.a.O., N 10 zu Art. 46a VwVG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 5.23). Die Beschwerdeführerinnen reichten ihre Beschwerde in gültiger Form ein (Art. 52 VwVG).

1.5 Nach dem Vorstehenden ist auf die vorliegende Beschwerde – mit der unter E. 1.3 genannten Einschränkung – einzutreten.

2.

2.1 Das Verbot der Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung ergibt sich als Teilgehalt aus der allgemeinen Verfahrensgarantie in Art. 29 Abs. 1 BV. Danach hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist (sog. Beschleunigungsgebot). Art. 65 Abs. 4 MWSTG hält für den Bereich der Mehrwertsteuer ausdrücklich fest, dass sämtliche Verwaltungshandlungen beförderlich zu vollziehen sind (vgl. Art. 64 Abs. 7 aMWSTG).

2.2 Eine Rechtsverweigerung im engeren Sinn (auch formelle Rechtsverweigerung) liegt vor, wenn eine Behörde sich weigert, eine Verfügung zu erlassen, obwohl sie dazu aufgrund der einschlägigen Rechtsnormen verpflichtet wäre. Die formelle Rechtsverweigerung kann ausdrücklich (z.B. durch formloses Schreiben, schriftliche oder mündliche Mitteilung) oder stillschweigend (z.B. wenn keine Anzeichen vorliegen, dass sich die Behörde demnächst der Sache annimmt) erfolgen (vgl. BGE 135 I 6 E. 2.1, BGE 134 I 229 E. 2.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-36/2013 vom 7. August 2013 E. 2.3.1, A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 3.2.2, je mit Hinweisen).

2.3 Die Rechtsverzögerung stellt eine abgeschwächte Form der Rechtsverweigerung (Rechtsverweigerung im weiteren Sinn) dar und ist anzunehmen, wenn behördliches Handeln zwar nicht grundsätzlich infrage steht (im Sinne einer formellen Rechtsverweigerung), aber nicht binnen gesetzlicher oder – falls eine solche fehlt – angemessener Frist erfolgt (vgl. BGE 130 I 312 E. 5; MÜLLER, a.a.O., N 6 zu Art. 46a VwVG).

2.3.1 Die Angemessenheit der Dauer eines Verfahrens ist im Einzelfall unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände zu beurteilen. Dabei sind insbesondere die Natur und der Umfang der Streitsache, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung des Verfahrens für die Betroffenen sowie die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe zu berücksichtigen (vgl. zum Ganzen: BGE 130 I 312 E. 5, BGE 130 IV 54 E. 3.3.3; MÜLLER, a.a.O., N 6 zu Art. 46a VwVG). Ein Verschulden der Behörde an der Verzögerung wird nicht vorausgesetzt, weshalb sie das Rechtsverzögerungsverbot auch dann verletzt, wenn sie wegen Personalmangels oder Überlastung nicht innert angemessener Frist verfügt (vgl. BGE 130 I 312 E. 5.2, BGE 107 Ib 160 E. 3c; FELIX UHLMANN/SIMONE WÄLLE-BÄR, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissen-

berger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich 2009, N 20 zu Art. 46a VwVG).

2.3.2 Im Urteil 2A.455/2006 vom 1. März 2007 (dort E. 3.3.2) hält das Bundesgericht fest, eine Verfahrensdauer vor der ESTV von insgesamt neun Jahren und drei Monaten (von der Mitteilung der ESTV im Oktober 1994, die dortige Beschwerdeführerin werde in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen, bis zum Einspracheentscheid vom 29. Januar 2004) könne nicht mehr als "angemessen" im Sinn von Art. 29 Abs. 1 BV bezeichnet werden. Dabei berücksichtigte das Gericht, dass die ESTV "während zweier längerer Zeitspannen" (zwischen September 1996 und April 2001 sowie zwischen September 2001 und Januar 2004) keine verfahrensrechtlichen Vorkehrungen getroffen habe. Im Urteil 2C_657/2008 vom 28. November 2008 (dort E. 4) erwägt das Bundesgericht ferner, ein gegen drei Jahre dauerndes Einspracheverfahren könne unabhängig von einer allenfalls hohen Geschäftsbelastung der Steuerbehörde und der mangelhaften Mitwirkung des (dortigen) Beschwerdeführers nicht mehr als "angemessen" im Sinn von Art. 29 Abs. 1 BV bezeichnet werden. Im Urteil 2C_170/2008 vom 30. Juli 2008 (dort E. 3) hält es zudem fest, dass sich eine Dauer von knapp drei Jahren für ein steuerrechtliches Einspracheverfahren in der Tat als lang erweise, zumal die ESTV während dieser Zeit keine Untersuchungshandlungen vorgenommen und der Fall keine besonderen Schwierigkeiten geboten habe. Dass die ESTV aus Gründen der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen sämtliche Rechtsschriften nach der Reihenfolge ihres Einganges beurteile, lasse eine solche Verfahrensdauer kaum als gerechtfertigt erscheinen. Auf der anderen Seite sei zu berücksichtigen, dass die (dortigen) Beschwerdeführer ihrerseits nichts unternommen hätten, um das Verfahren zu beschleunigen, indem sie weder die ESTV um einen sofortigen Entscheid ersucht noch eine Rechtsverzögerungsbeschwerde erhoben hätten.

Das Bundesverwaltungsgericht erachtet gemäss Urteil A-1802/2008 vom 19. Mai 2010 (dort E. 7.2) ein Entscheidverfahren von rund zwei Jahren und ein anschliessendes Einspracheverfahren von rund zweieinhalb Jahren – insbesondere unter Berücksichtigung der eher umfangreichen Aktenlage, der zahlreichen zu untersuchenden Geschäftsbetriebe und der ausführlichen Rechtsschrift – gerade noch als vertretbar. Im Urteil A-6602/2010 vom 11. Januar 2011 (dort E. 7) hält es in Bezug auf ein Verwaltungsverfahren, das vom Zeitpunkt der Bestreitung bis zum Einspracheentscheid drei Jahre und fünf Monate gedauert hat, ohne weitere

Begründung fest, eine solche Verfahrensdauer könne "nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung" nicht als "unangemessen lang" bezeichnet werden. Demgegenüber kommt es im Urteil A-4072/2007 vom 11. März 2009 (dort E. 6.2) zum Schluss, dass eine Verfahrensdauer von sieben Jahren (jeweils rund dreieinhalb Jahre für das Entscheid- sowie das Einspracheverfahren) nicht mehr als "angemessen" im Sinn von Art. 29 Abs. 1 BV bezeichnet werden könne. Im Urteil A-8017/2009 vom 2. September 2010 (dort E. 4.4) qualifiziert es schliesslich ein Verfahren, das vom Zeitpunkt der Bestreitung bis zum Einspracheentscheid beinahe fünf Jahre gedauert hat, als "eher unangemessen lang" (bestätigt mit Urteil des Bundesgerichts Urteil 2C_814/2010 vom 23. September 2011 E. 9.3). Das Bundesverwaltungsgericht berücksichtigte dabei insbesondere, dass die ESTV vom 13. Januar 2006 bis zum Erlass des Entscheids am 24. September 2009 (der Einspracheentscheid datiert vom 16. Dezember 2009) keine weiteren Sachverhaltsabklärungen vorgenommen habe.

3.
Im vorliegenden Fall rügen die Beschwerdeführerinnen, die ESTV sei in den fraglichen "Einspracheverfahren" betreffend die EM 1 bis 3 (Steuerperioden 2005 bis 2009, 2010 und 2011 bis 2012) nicht gewillt, innert angemessener Frist die von ihnen beantragten, vor Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren, Verfügungen zu erlassen (dazu nachfolgend E. 3.1). Schon die bisherige Verfahrensdauer erweise sich als unangemessen lang (dazu nachfolgend E. 3.2).

3.1 Insoweit die Beschwerdeführerinnen damit eine Rechtsverweigerung durch die ESTV rügen, ergeben sich dafür aus den vorliegenden Akten keinerlei Anhaltspunkte. Im Gegenteil ist festzustellen, dass die ESTV die EM 1 bis 3 erlassen, die dagegen erhobenen "Einsprachen" in allen Fällen an die Hand genommen und den Erlass entsprechender "Einspracheentscheide" bzw. "einlässlicher Verfügungen" in Aussicht gestellt hat (letztmals ausdrücklich in ihrer Vernehmlassung vom 22. April 2014). Weder verweigert die ESTV den Erlass entsprechender Verfügungen, noch lässt ihr Verhalten einen solchen Schluss zu.

Auf folgende Punkte sei in diesem Zusammenhang ausdrücklich eingegangen:

3.1.1 Dass die ESTV die Kontrollen in den betroffenen Verfahren mit jeweils einer EM und – entgegen dem Antrag der Beschwerdeführerinnen – nicht mit "einlässlich begründeten" (d.h. mit Sprungbeschwerde anfecht-

baren) Verfügungen abgeschlossen hat, stellt schon deshalb keine Rechtsverweigerung dar, weil kein gesetzlicher Anspruch auf Erlass einer einlässlich begründeten Verfügung bzw. auf Zulassung zum Sprungbeschwerdeverfahren besteht (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6606/2012 vom 30. Januar 2013 E. 3.2.3).

3.1.2 Ebenso fehl geht die Auffassung der Beschwerdeführerinnen, es stelle bereits eine Rechtsverweigerung dar, dass sich die ESTV in der rechtlichen Begründung der fraglichen Nachforderungen – indem sie dort von einer "wirtschaftlichen Einheit" zwischen den betroffenen Unternehmen ausgehe – auf ein von der Rechtsprechung "nicht (mehr) anerkanntes Rechtsinstitut" abstützte. Die ESTV ist in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhalts grundsätzlich frei. Ein (allenfalls) unzutreffender Rechtsstandpunkt wäre durch die Betroffenen im Rechtsmittelverfahren (Einsprache- bzw. Beschwerdeverfahren) zu rügen. Aus dem gleichen Grund stellt es – entgegen der impliziten Ansicht der Beschwerdeführerinnen – auch keine Rechtsverweigerung dar, dass die ESTV deren Rechtsauffassung im Verlauf des Verfahrens nicht übernommen (bzw. die Eingaben der Beschwerdeführerinnen "schlicht ignoriert" habe) und die Nachforderung gemäss EM 3 im Wesentlichen gleich ("praktisch wortgleich") begründet hat wie jene gemäss EM 1 und 2.

3.1.3 Die Beschwerdeführerinnen vertreten sodann die Auffassung, die Beschwerdeführerin 2 habe gemäss Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4956/2012 vom 15. Januar 2013 Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung betreffend ihre Steuerpflicht in der Steuerperiode 2012. Dass die ESTV im betroffenen Verfahren über die Steuerperioden 2011 bis 2012 den Erlass einer Leistungsverfügung beabsichtige, stelle daher eine Rechtsverweigerung dar.

Im fraglichen Urteil hat das Bundesverwaltungsgericht die ESTV lediglich angewiesen, auf den Antrag der Beschwerdeführerin 2 auf Feststellung ihrer Steuerpflicht für das Jahr 2012 einzutreten und eine Verfügung in der Sache zu erlassen. Hingegen hat das Gericht der ESTV nicht vorgeschrieben, in welcher Form sie die fragliche Verfügung zu erlassen hat. Es steht ihr daher frei, über den fraglichen Antrag in einer Leistungsverfügung zu entscheiden. Im Übrigen weist die ESTV in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen ist (vgl. statt vieler: BGE 137 II 199 E. 6.5).

3.2 Im Weiteren rügen die Beschwerdeführerinnen – soweit ersichtlich in allen fraglichen Verfahren vor der ESTV – eine ihrer Ansicht nach unangemessen lange Verfahrensdauer.

3.2.1 Diesbezüglich ist zunächst mit der ESTV festzuhalten, dass hinsichtlich des "Einspracheverfahrens" betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2012 von vornherein keine Rechtsverzögerung bzw. unangemessen lange Verfahrensdauer vorliegen kann. Denn das betreffende Verfahren wurde erst mit der "Einsprache" vom 7. März 2014 bei der ESTV anhängig, wobei zeitgleich die vorliegende Rechtsverzögerungsbeschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erfolgte. Unter Berücksichtigung des Vorverfahrens ist von einer bisherigen Verfahrensdauer vor der ESTV von insgesamt gerade einmal 8 bzw. 2 Monaten auszugehen (Zeitraum von den Kontrollen im Juni bzw. Dezember 2013 bis zum Erlass der EM 3 am 31. Januar 2014).

3.2.2 Hinsichtlich der "Einsprachen" gegen die EM 1 und 2 (Steuerperioden 2005 bis 2009 sowie 2010) ist zunächst festzuhalten, dass diese erst mit der Ende November 2012 erfolgten Rückweisung durch das Bundesgericht an die ESTV der als "Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Sprungbeschwerde)" bezeichneten Eingabe der Beschwerdeführerinnen vom 31. Januar 2012 bei der ESTV anhängig wurden. Zuvor – d.h. während insgesamt rund 10 Monaten – hatten die Beschwerdeführerinnen bis vor Bundesgericht erfolglos versucht, gegen die EM 1 und 2 direkt mit Beschwerde (Sprungbeschwerde) ans Bundesverwaltungsgericht zu gelangen (Sachverhalt Bst. C). Dass also die ESTV die fraglichen "Einsprachen" nicht früher an die Hand nehmen konnte, haben die Beschwerdeführerinnen selbst zu vertreten. Es ist daher von einer (massgeblichen) Hängigkeit von bisher rund 15 Monaten (Zeitspanne zwischen der Ende November 2012 erfolgten Rückweisung an die ESTV und der vorliegenden Beschwerde von Anfang März 2014) zur Behandlung der "Einsprachen" gegen die EM 1 und 2 bzw. zum Erlass entsprechender "Einspracheentscheide" (oder "einlässlicher Verfügungen") auszugehen.

Eine solche Verfahrensdauer kann im vorliegenden Fall zwar als einigermassen lang bezeichnet werden, wenn man das Interesse der Beschwerdeführerinnen an einer raschen Klärung der Rechtslage sowie insbesondere den Umstand berücksichtigt, dass die ESTV seit der Rückweisung durch das Bundesgericht offenbar keine eigentlichen Sachverhaltsabklärungen zu diesen Perioden veranlasst hat (sie hat dies offensichtlich nur zu den Perioden 2011 bis 2012 getan). Eine geradezu unan-

gemessen lange Verfahrensdauer und damit ein Verstoss gegen das verfassungsrechtliche Beschleunigungsgebot liegt mit Blick auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts jedoch nicht vor (vgl. E. 2.3.2). Dabei fällt mit der ESTV ins Gewicht, dass in die fraglichen Verfahren gleich vier Unternehmen involviert sind und – insoweit hier noch relevant – eine Zeitspanne von sechs Jahren (2005 bis 2010) betroffen ist. Damit einher gehen ein vergleichsweise hoher Abklärungsaufwand und eine entsprechend eher umfangreiche Aktenlage, deren Bearbeitung und rechtliche Beurteilung wiederum verhältnismässig viel Zeit in Anspruch nehmen. Eine eingehende Prüfung der EM 1 und 2 im "Einspracheverfahren" rechtfertigt sich nicht zuletzt deshalb, weil ein Steuerbetrag von insgesamt rund Fr. 1,67 Mio. strittig ist und der Fall in rechtlicher Hinsicht Fragen von einer relativ hohen Komplexität ("Umwegstruktur") aufwirft (vgl. E. 2.3.1). Nachvollziehbar erscheint überdies, dass die Vorinstanz das dem fraglichen Verfahren zugrunde liegende Konstrukt der Beteiligten bzw. die entsprechende mehrwertsteuerliche Würdigung desselben aufgrund der vorliegenden besonderen Konstellation einer gewissen Koordination mit den Ergebnissen der Kontrollen betreffend die Perioden 2011 bis 2012 zuführen möchte. Die ESTV hat in ihrer Vernehmlassung vom 22. April 2014 denn auch ausdrücklich in Aussicht gestellt, dass mit "Einspracheentscheiden" betreffend die Steuerperioden 2005 bis 2009 sowie 2010 "in den nächsten Wochen" zu rechnen sei (Sachverhalt Bst. P). Darauf ist sie mit Blick auf die allfällige Frage der Rechtsverzögerung zu einem späteren Zeitpunkt zu behaften.

3.2.3 Nur der Vollständigkeit halber sei noch erwähnt, dass eine unangemessen lange Verfahrensdauer nach der zitierten Rechtsprechung (vgl. E. 2.3.2) auch dann (noch) nicht vorläge, wenn zur (massgeblichen, bisherigen) Dauer der fraglichen "Einspracheverfahren" von 15 Monaten die Dauer der betreffenden Vorverfahren (Zeitspanne zwischen den Kontrollen vom August bzw. November 2011 und dem Erlass der EM 1 und 2 am 15. Dezember 2011) hinzugerechnet würde.

4.
Nach dem Vorstehenden erweisen sich die Rügen der Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung als unbegründet, weshalb die Beschwerde abzuweisen ist.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 2'000.-- festzusetzen sind, den Beschwerdeführerinnen aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kos-

ten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von den Beschwerdeführerinnen einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 2'000.-- ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'000.-- festgesetzt und den Beschwerdeführerinnen auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerinnen (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (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: