Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-5875/2009
{T 0/2}

Urteil vom 16. Juni 2010

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Lino Etter.

Parteien

X._____,
vertreten durch A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1999 - 2. Quartal 2004);
Ermessenseinschätzung.

Sachverhalt:

A.
X._____ erklärte der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) mit Schreiben vom 14. August 1997 die Einstellung seines Betriebs, worauf ihm die Streichung aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen der ESTV (im Folgenden: Steuerregister) per 30. September 1997 mitgeteilt wurde. Nach Eintragung der Einzelunternehmung Y._____ ins Handelsregister per 17. Oktober 2003 stellte die ESTV am 22. Juni 2004 fest, dass gestützt auf die Auskünfte von X._____ die Voraussetzungen zur (Neu-)Eintragung seines Einzelunternehmens ins Steuerregister nicht gegeben seien. Am 30. Juni 2004 beantragte X._____ die Eintragung ins Steuerregister, da im laufenden Jahr der steuerpflichtige Umsatz bereits erreicht worden sei. Gemäss Handelsregister bezweckt die Y._____ "Internet-Dienstleistungen aller Art". Dieser Zweck enthielt unstrittig u.a. den Betrieb eines Escort-Services sowie – unter Zuhilfenahme eines Fotostudios – den Verkauf von erotischen Webinseraten und Videoclips.

B.
Im November 2004 führte die ESTV bei X._____ eine vorangekündigte Kontrolle für die Steuerperioden zwischen dem 1. Januar 1999 und dem 30. Juni 2004 durch und stellte ihm bei rückwirkender Eintragung ins Steuerregister die Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ...8 über Fr. 23'006.-- (für die Steuerjahre 1999 und 2000) sowie die EA Nr. ...9 über Fr. 80'900.-- (für die Steuerperiode zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 30. Juni 2004) zu. Gegen die dazu am 13. Dezember 2004 formell erlassenen Entscheide erhob X._____ am 25. Januar 2005 Einsprache. Er machte insbesondere geltend, die kalkulatorische Ermittlung seines Umsatzes rund um die sich bis im Jahr 2002 im Aufbau befindliche Website <q._____> sei "im höchsten Masse unrealistisch" und verwies auf einen Grossbrand, welcher das "Fehlen gewisser Unterlagen und Belege" erkläre.

C.
Am 18. Juni 2007 informierte die ESTV X._____, dass sie über ein Onlinearchiv seine ehemals aufgeschalteten Websites besucht habe, weshalb sie aufgrund diverser Neukalkulationen eine zusätzliche Belastung in der Gesamthöhe von Fr. 378'933.-- erwäge, und forderte ihn zur Stellungnahme auf. Nach Akteneinsicht bestritt X._____ mit Schreiben vom 4. April 2008 die Steuerforderungen, beantragte

Zeugeneinvernahmen sowie "amtliche Erkundigungen" und reichte diverse Belege nach. X._____ präzisierte dabei seine Rügen bezüglich der Vornahme einer bzw. der Methoden der erfolgten Ermessenstaxation und machte insbesondere geltend, dass die Call-girls, für die sein Escort-Service warb, selbständig seien, weshalb ihm der von ihnen generierte Umsatz nicht zuzuordnen sei.

D.
Mit Einspracheentscheid vom 12. August 2009 hiess die ESTV die Einsprache in Bezug auf die Steuerjahre 1999 und 2000 (EA Nr. ...8) in der Höhe von Fr. 6'698.-- gut, jedoch verfügte die Vorinstanz unter Berücksichtigung neuer Erkenntnisse hinsichtlich der Steuerperiode vom 1. Januar 2001 bis am 30. Juni 2004 eine gegenüber der EA Nr. ...9 um Fr. 72'939.-- erhöhte Nachbelastung. Insgesamt forderte sie damit von X._____ eine Mehrwertsteuer von Fr. 170'147.-- plus Verzugszins ab 31. Dezember 2000 bzw. 27. Mai 2003. Des Weiteren verfügte die ESTV rückwirkend per 15. Oktober 1999 die Eintragung von X._____ ins Steuerregister.

E.
Mit Beschwerde vom 14. September 2009 beantragt X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) unter Kosten- und Entschädigungsfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 12. August 2009 und der Entscheide vom 13. Dezember 2004 sowie seine Eintragung ins Steuerregister (frühstens) per 1. Juli 2004. Mit Vernehmlassung vom 6. November 2009 beantragt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021); als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der Departemente und der ihnen unterstellten oder administrativ zugeordneten Dienststellen der Bundesverwaltung (Art. 5 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid das Anfechtungsobjekt. Allfällige Entscheide unterer Instanzen sind

einer Beanstandung nicht zugänglich, da sie durch den verwaltungsinternen Einspracheentscheid ersetzt wurden (BGE 130 V 138 E. 4.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.7). Der angefochtene Einspracheentscheid der ESTV vom 12. August 2009 ist damit als eine beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbare Verfügung zu qualifizieren. Dagegen ist auf den Antrag auf Aufhebung der Entscheide vom 13. Dezember 2004 nicht einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich im vollen Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt sich allerdings bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung und führt so die höchstrichterlich bestätigte Rechtsprechung der Steuerrekurskommission (SRK) weiter (vgl. [anstelle vieler] Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3). Ob indessen die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben sind, überprüft das Bundesverwaltungsgericht uneingeschränkt (statt vieler zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2007 vom 3. Juli 2009 E. 5.1 und A-1532/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.1 mit Hinweisen).

1.3 Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Soweit der Sachverhalt vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2009 betroffen ist, untersteht das vorliegende Verfahren deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300). Für die Zeit vom 1. Januar 1999 bis zum 31. Dezember 2000 finden ferner die Bestimmungen der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) Anwendung (Art. 93 und 94 aMWSTG).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im

Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist diese Norm insofern restriktiv auszulegen, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3.3.2; bestätigt u.a. mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2008 vom 4. März 2010 E. 1.2). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen im vorliegenden Fall etwa die nachfolgend abgehandelten Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip, die Ermessensveranlagung oder gar der Verzugszins etc. dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71, 72 oder 79 MWSTG, obwohl sie unter dem Titel „Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer“ stehen (vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 1.2 und A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 1.2.2).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b aMWSTV bzw. Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 Abs. 1 aMWSTV bzw. Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.2 Die Mehrwertsteuer 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 aMWSTV bzw. Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG).

2.3 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Leistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 17 Abs. 1 aMWSTV bzw. Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Mehrwertsteuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffent-

liche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 aMWSTV bzw. Art. 21 Abs. 2 aMWSTG). Die Steuerpflicht beginnt nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der massgebende Umsatz erzielt worden ist. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTV bzw. Art. 28 Abs. 1 aMWSTG). Wird die massgebende Tätigkeit neu aufgenommen oder durch Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitert, so beginnt die Steuerpflicht mit der Aufnahme der Tätigkeit oder Geschäftserweiterung, wenn zu erwarten ist, dass der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz innerhalb der nächsten zwölf Monate Fr. 75'000.-- übersteigen wird (Art. 21 Abs. 2 aMWSTV bzw. Art. 28 Abs. 2 aMWSTG).

Wichtige Kriterien für die erforderliche Selbständigkeit der beruflichen Tätigkeit 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 und 2A.468/1999 vom 27. Oktober 2000, veröffentlicht in Revue de Droit Administratif et de Droit Fiscal [RDAF] 2001 II 53 ff. und ASA 71 S. 651 ff. E. 4a f.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-156/2007 vom 20. April 2009 E. 2.2.1 und A-3822/2007 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.3). Ob der Leistungserbringer selbständig im mehrwertsteuerlichen Sinn handelt, ist aufgrund der Gesamtheit der wirtschaftlichen Verhältnisse zu beurteilen. Angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer ist der Begriff der Selbständigkeit eher weit auszulegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.2, A-5876/2008 vom 24. März 2010 E. 2.2, A-1399/2006 vom 6. Februar 2008 E. 2.2, 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 dem-

jenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6743/2009 vom 3. Mai 2010 E. 2.1.1, A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 2.2.3, A-1399/2006 vom 6. Februar 2008 E. 2.2 und A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1).

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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.4, A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 3.1.1, A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 2.4 und A-1399/2006 vom 6. Februar 2008 E. 2.4; ausführlich: RIEDO, a.a.O., S. 112). Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht. Es ist zu prüfen, ob der Aufwand vom Leistungsempfänger erbracht wird, um die Leistung des Leistungserbringers zu erhalten (BVGE 2009/34 E. 2.2.1 S. 452, sowie weitere Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5876/2008 vom 24. März 2010 E. 2.4 und A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 3.1 und 3.4 mit Hinweisen; RIEDO, a.a.O., S. 230 ff.). Im Sinne dieser Betrachtungsweise zählt das Bundesgericht (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_518/2007 vom 11. März 2008 E. 3.2) im Hinblick auf die Erotikbranche zu den Indizien für die Unselbständigkeit der tätigen Damen unter anderem das Auftreten mehrerer unter einer gemeinsamen Firma, der Hinweis eines Dritten auf einen Richtpreis, die Unmöglichkeit einer (auch erneuten) direkten Kontaktaufnahme seitens des Kunden und die Verfügbarkeit von bzw. die Verbundenheit zu Räumlichkeiten anderer.

3.

3.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 aMWSTG bzw. Art. 37 aMWSTV; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern hat. Die ESTV ermittelt die Höhe des

geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1680). Der Steuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (anstelle vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-140/2008 vom 30. Oktober 2009 E. 2.1). Ein Verstoss des Steuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist als schwerwiegend anzusehen, da der Steuerpflichtige durch das Missachten dieser Vorschrift die ordnungsgemässe Erhebung der ihn betreffenden Mehrwertsteuer gefährdet (anstelle vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2007 vom 3. Juli 2009 E. 2.1 mit Hinweisen).

3.2

3.2.1 Zu den Obliegenheiten des Steuerpflichtigen gehört insbesondere die Buchführungspflicht (vgl. dazu die Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.1, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1 f.). Gemäss Art. 58 Abs. 1 aMWSTG (bzw. Art. 47 aMWSTV) hat der Mehrwertsteuerpflichtige 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.

Die mehrwertsteuerliche Buchführungspflicht knüpft nach dem klaren Wortlaut von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG (bzw. Art. 47 aMWSTV) und sachgerechterweise an eine bestehende Mehrwertsteuerpflicht an ("Die steuerpflichtige Person...."). Insofern missverständlich, da logisch nicht denkbar, ist damit die Aussage, das Mehrwertsteuerrecht gebiete die Führung von Geschäftsbüchern in oberwähntem Sinn schon betreffend Feststellung der Steuerpflicht, besteht doch vor Entstehung der Steuerpflicht eben gerade noch keine steuerpflichtige Person, welche unter den Anwendungsbereich von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG (bzw. Art. 47 aMWSTV) fallen könnte. Da indessen die Selbstveranlagung auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 56 aMWSTG bzw. Art. 45 Abs. 1 aMWSTV), sind auch Unternehmerinnen und Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (Urteile des Bundesverwaltungs-

gerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 2.4.1, A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 3.2 mit Hinweisen).

3.2.2 Gemäss Art. 58 Abs. 1 aMWSTG (bzw. Art. 47 aMWSTV) hat der Mehrwertsteuerpflichtige 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. Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie mit dem Erlass der "Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer" vom Sommer 2000 (Wegleitung 2001), gültig ab 1. Januar 2001, Gebrauch gemacht. Darin sind genauere Angaben enthalten, wie eine Buchhaltung auszugestalten ist (Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 884) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können ("Prüfspur"; vgl. Rz. 890 der Wegleitung 2001). Nach der Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Er ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzubewahren (Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1 und 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1; vgl. auch die "Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige" der ESTV, welche dieselben Grundsätze schon unter dem Regime der aMWSTV notifizierte [Rz. 872]). Die "Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer", gültig ab 1. Januar 2008, bestätigt diese Grundsätze und empfiehlt, Barumsätze täglich zu verbuchen und mit dem effektiven Bargeldbestand abzustimmen (Rz. 884a). Nach neuer Regelung (Art. 70 Abs. 1 MWSTG) hat der Steuerpflichtige seine Geschäftsbücher gar nach handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen.

3.3 Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuchs muss besonders hohen Anforderungen genügen (vgl. dazu bereits MARTIN ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 36). Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen,

dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_302/2009 vom 15. Oktober 2009 E. 4.2). Wiederholte Minussaldi im Kassenkonto deuten darauf hin, dass nicht sämtliche Entgelte verbucht wurden, was einen gravierenden Verstoss gegen die Buchhaltungsvorschriften darstellt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.3; Entscheid der SRK vom 11. April 2005, veröffentlicht in Steuerrevue 2005 S. 892).

3.4 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV nach Art. 60 aMWSTG (bzw. nach Art. 48 aMWSTV) eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Eine Ermessenstaxation ist somit immer dann nötig, wenn eine steuerpflichtige Person ihren Obliegenheiten zur Mitwirkung nicht ordnungsgemäss nachkommt und entweder überhaupt keine oder aber unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen führt. Eine Schätzung muss insbesondere einerseits dann erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsregeln derart gravierend sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5754/2008 vom 5. November 2009 E. 2.6). Dies gilt auch für Ausnahmesituationen, die den Steuerpflichtigen in einen Beweisnotstand versetzen. Die Steuerbehörde hat diesfalls jedoch die erhöhte Pflicht, alle Vorbringen abzuklären, die der Steuerpflichtige zu seiner Entlastung geltend macht (so bereits das Urteil des Bundesgericht vom 8. Februar 1980, publiziert in ASA 63 S. 237 zum Bundesratsbeschluss vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer [WUB, BS 6 173 und nachträgliche Änderungen], zu einem angeblichen Einbruch und Diebstahl eines Kassabuches). Anderseits kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.6 mit Hinweisen).

3.5 Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach den allgemeinen Regeln die ESTV beweisbelastet (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2007 vom 3. Juli 2009 E. 3.1; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 454). Jedoch bestehen Auskunftspflichten der steuerpflichtigen Person sowie Dritter für die Feststellung der Steuerpflicht oder die Berechnung der Steuer, welche die Vorlage oder Einreichung von Geschäftsbüchern und -papieren, Belegen und sonstigen Aufzeichnungen enthalten (Art. 57 Abs. 1 und 61 aMWSTG bzw. Art. 46 und 49 aMWSTV; vgl. auch BGE 123 II 16 E. 9c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1501/2006 vom 6. November 2008 E. 2.1, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 3.4, A-1387/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2). Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen und keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1636/2006 vom 2. Juli 2008 E. 2.3.2; vgl. auch bereits Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994 zu Art. 48 aMWSTV).

3.6

3.6.1 Sind die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung gegeben, so hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5754/2008 vom 5. November 2009 E. 2.7.2). Die Ermessensveranlagung hat somit zum Ziel, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst gerecht zu werden. Es haftet ihr dabei eine gewisse Unsicherheit an, die der Steuerpflichtige aufgrund seiner Pflichtverletzung selber zu vertreten hat (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.2; vgl. ferner PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in ASA 69 S. 519 f.).

3.6.2 In Betracht fallen einerseits Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen ([anstelle vieler] Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 4.2; A-1549/2006 vom 16. Mai 2008 E. 4.2; A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.6.1). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mitzuberücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.7 und A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.3; MOLLARD, a.a.O., S. 550 ff.). Im Rahmen einer Ermessenstaxation ist es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet, vorausgesetzt die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt seien ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 4.3.2; [anstelle vieler] Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.6.2, A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.4 und A-746/2007 vom 6. November 2009 E. 4.3; sog. Umlageverfahren).

3.7 Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt und ist die ESTV damit zu Recht zu einer Ermessensveranlagung geschritten, obliegt es dem Steuerpflichtigen, die Unrichtigkeit der Schätzung im Detail nachzuweisen und zu belegen (Urteile des Bundesgerichts 2C_582/2007 vom 1. September 2008 E. 3, 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.2 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.3). Aufgrund der Zurückhaltung bei der Überprüfung der zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagung nimmt das Bundesverwaltungsgericht erst dann eine Korrektur der erstinstanzlichen Schätzung vor, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige den Nachweis dafür erbringt, dass der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche und offensichtliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Als offensichtlich unrichtig gilt eine Schätzung dann, wenn sie sachlich nicht begründbar ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalles unvereinbar ist (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-140/2008 vom 30. Oktober

2009 E. 4.3 und A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 2). Der Steuerpflichtige hat klar nachzuweisen, dass die Schätzung offensichtlich nicht der Wirklichkeit entspricht (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.4; UELI MANSER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 5 zu Art. 60).

4.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, wie Beweisanträge im Beschwerdeverfahren zu behandeln sind. Entgegen dem alten Recht sind gemäss Art. 81 Abs. 1 MWSTG, der Art. 2 Abs. 1 VwVG ausschliesst, die Vorschriften (Art. 12-19 und 30-33 VwVG) betreffend die Anhörung von Parteien, Zeugen oder Drittpersonen sowie die Durchführung eines Augenscheins für das Mehrwertsteuerrecht anwendbar. Insofern hat die Behörde nunmehr nicht nur aufgrund der Vorgaben von Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101), sondern in Nachachtung von Art. 33 VwVG die ihr angebotenen Beweise abzunehmen, wenn diese zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen. Abgesehen davon, dass die Regelungen von Art. 81 MWSTG bei bereits hängigen Fällen ohnehin von beschränkter Tragweite sind (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 1.2.3), rechtfertigt sich eine solche Beweismassnahme also nach wie vor nur, wenn sie als geeignet erscheint, Tatsachen, die sich aus den vorgelegten Unterlagen ergeben, zu bestätigen, zu präzisieren oder zu ergänzen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1392/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 2 mit Hinweisen). Von vornherein keine Verletzung des rechtlichen Gehörs und des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG) liegt vor, wenn die Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil diese eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind oder wenn sie auf Grund der bereits abgenommenen Beweise ihre Überzeugung gebildet hat, wenn die Tatsachen bereits aus den Akten genügend ersichtlich sind und die Behörde in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (BGE 131 I 153 E. 3, BGE 124 I 208 E. 4a, je mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 3, A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 1.2.3 und A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 4.1.2.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.144 ff.).

5.
Bevor das im vorliegenden Fall beanstandete Vorgehen der ESTV im Hinblick auf die Ermessenseinschätzung thematisiert werden kann (vgl. unten E. 6), ist über die vorliegend strittige mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der durch den Beschwerdeführer auf seiner Website <q._____> und in der Tagespresse präsentierten Escort-Damen bzw. die Zuordnung des in diesem Geschäftszweig generierten Umsatzes zu entscheiden. Denn diese Zuordnung beeinflusst unter Umständen den Umsatz des Beschwerdeführers in steuerbegründender Weise und wirkt sich auf den Beginn der Steuerpflicht aus.

5.1 Vorab kann festgestellt werden, dass wer mit einer gewissen Regelmässigkeit gegen Entgelt Personen begleitet (bzw. begleiten lässt) und erotische Dienstleistungen im Sinne einer beruflichen Tätigkeit anbietet, einen steuerbaren Umsatz generiert, falls mit diesen Leistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- erzielt werden.

5.2 Der Beschwerdeführer bzw. sein Escort-Service arbeitete mit den Begleitpersonen folgendermassen zusammen: Nach Erstellung entsprechender Fotos (in seinem Studio) präsentierte der Beschwerdeführer die Escort-Damen (und -Herren) relativ einheitlich mit Pseudonymen unter der gemeinsamen Bezeichnung "noir et blanc" auf seiner Internetseite. Über die genauen vertraglichen Beziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und den Begleitpersonen besteht Unklarheit, jedoch wurde der Beschwerdeführer offenbar jeweils ermächtigt, aufgeschaltete Videos nach Auflösung der Vertragsbeziehungen weiterzuverwenden (vgl. unten E. 6.2.3). Auf der Website wurden Richtpreise angegeben und Lokalitäten für Treffen empfohlen, darunter sein Fotostudio (vgl. unten E. 6.2.1). Auf der Website wurde jeweils die Zugehörigkeit der Begleitpersonen zum Escort-Service betont ("unsere Girls"; "unsere Dienstleistung"; "unsere Agentur hat die Damen und Mädchen nach strengen Kriterien ausgesucht und gewissenhaft auf ihre Aufgabe [...] vorbereitet").

5.3 Interessenten konnten nur über den Beschwerdeführer zu den Damen Kontakt aufnehmen. Nach Weitergabe der Kontaktdaten durch den Beschwerdeführer nahm die Begleitperson mit dem Interessenten Kontakt auf, regelte (angeblich) die finanziellen und organisatorischen Details der Treffen und besorgte das Inkasso. Die Interessenten wurden auf der Website ausdrücklich darauf hingewiesen, dass "indiskrete Fragen nach Beruf, Zivilstand, Adresse oder privater Telefonnum-

mer [...] unweigerlich [...] zum Abbruch des Gesprächs" führen würden "mit der Konsequenz, dass keine weiteren Rückrufe mehr [...] vermittelt" würden. Eine erneute Kontaktaufnahme bedingte somit wiederum den Einbezug des Beschwerdeführers. Eine Fakturierung mit individueller Zuordnung (Briefkopf etc.) seitens der Begleitpersonen wird nicht behauptet. Es befinden sich auch keinerlei Unterlagen oder Nachweise bei den Akten, aus denen hervorgeht, dass die Begleitpersonen selbst für die Akquisitionen ihrer Kunden verantwortlich gewesen wären bzw. sie solche überhaupt selbst ohne Verletzung von Vertragspflichten gegenüber dem Beschwerdeführer hätten vornehmen dürfen (z. B. mit Hilfe von Konkurrenzwebsites). Gleichwohl betonte der Beschwerdeführer in der Einsprache vom 25. Januar 2005 wie wichtig der Werbeaufwand in dieser Branche sei. Der Beschwerdeführer erhielt pro Kontaktaufnahme einen Fixbetrag von Fr. 150.-- von den Begleitpersonen. Während sich die Damen somit (bei Annahme der in diesem Gewerbe üblichen Vorauszahlung) lediglich das Risiko eines nutzlosen Fotoshootings aufbürdeten, trug der Beschwerdeführer finanzielle Belastungen insbesondere hinsichtlich der umfangreichen Insertion.

5.4 Entgegen seiner Behauptung muss der Beschwerdeführer sehr wohl gewusst haben, ob die Callgirls mit den Interessenten Kontakt aufnahmen, denn es ist davon auszugehen, dass sich die Kunden beim Beschwerdeführer nach ausgebliebener Kontaktaufnahme erkundigt hätten. Bezeichnenderweise hat er auch eine grobe Ahnung vom Ablauf der Treffen, stützt er sich doch ausdrücklich auf einen Artikel des SPIEGEL ONLINE vom 18. März 2008, demgemäss das Callgirl nach Buchung der Agentur lediglich entsprechende Informationen erhalte und derartige Treffen "zwangsläufig im Bett" enden würden. Gemäss selben Berichts sei übrigens das Thema Geld zwischen Begleitperson und Kunde tabu, wobei ein selbständiger Erwerb (erst) bei Preisen um € 5'000.-- pro Abend ein Thema werde. Der Beschwerdeführer erachtet für seine Callgirls einen Durchschnittspreis von Fr. 900.-- pro "Date" als realitätsfremd hoch und behauptet, die Anzahl "Dates" schätzen zu können (vgl. unten E. 6.2.4.1), was zumindest auf eine minimale betriebliche Kontrolle deutet. Dieser Anschein wird durch die Angabe von (Minimal-)Richtpreisen erheblich verstärkt, da diese in jedem Falle die betriebswirtschaftliche Unabhängigkeit der Begleitpersonen beeinträchtigen (dazu ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1400/2006 vom 6. Februar 2008 E. 3.2). Auch die Pressewerbung zur Rekrutierung der Damen (vgl. z. B. eine Inserate-Rechnung vom 11. Mai 2000: "Escort sucht Girls") lässt den

Eindruck entstehen, die Damen hätten für den Beschwerdeführer gearbeitet und nicht von ihm einen blossen Vermittlungsdienst in Anspruch genommen.

5.5 Zusammenfassend erscheinen dergestalt der Geschäftszweig Escort-Service des Beschwerdeführers und die Callgirls für einen neutralen Dritten als betriebliche Einheit. Zwar organisierten die Begleitpersonen ihr Arbeitspensum (angeblich) selbst, jedoch musste sich aus der entscheidenden Sicht des Kunden der Eindruck aufdrängen, er geniesse eine Dienstleistung (bzw. einen Service) des offerierenden Escort-Services, insbesondere da er zum Bezug der (einheitlich präsentierten) Leistung jeweils den Beschwerdeführer kontaktieren musste. Schliesslich zeigen auch der veröffentlichte (Minimal-)Richtpreis, die gleichzeitige Vermietung von Räumlichkeiten und die hohe "Provision", die der Beschwerdeführer von "seinen" Damen einzog, dass sich seine Tätigkeit nicht in der blossen Vermittlung von Begleitpersonen erschöpfte. Eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der Callgirls ist damit zu verneinen und entsprechende Umsätze sind dem Beschwerdeführer als Leistungserbringer zu zuordnen.

5.6 Die gegenüber den Kunden präsentierte Unselbständigkeit der Begleitpersonen ist nach dem Gesagten und nicht zuletzt auch aufgrund des umfangreichen Werbematerials des Beschwerdeführers bereits zur Genüge aus den Akten ersichtlich. Somit kommt das Bundesverwaltungsgericht in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung (vgl. oben E. 4) zum Schluss, dass seine Überzeugung durch eine Einvernahme zweier, vom Beschwerdeführer ausgewählter Callgirls nicht geändert würde. Unter diesen Umständen kann diese beantragte Beweiserhebung unterbleiben.

5.7 Aufgrund der festgestellten Umsatz-Zuordnung zum Beschwerdeführer hat die ESTV – obgleich die exakte Höhe der Umsätze der jeweiligen Teilgeschäftsbereiche strittig ist – zu Recht ermessensweise dessen subjektive Steuerpflicht bejaht. Denn im Hinblick auf diese zugeordneten Umsätze bestehen infolge fehlender Aufzeichnungen neben weiteren Mängeln (vgl. unten E. 6.1 ff.) Hinweise auf eine Verletzung der Buchführungspflichten bzw. Aufzeichnungspflichten. Damit kann für die Frage der Unterstellung unter die Mehrwertsteuern nicht auf die – soweit vorhandene – Buchhaltung abgestellt werden und es ist mit einer (vorerst groben) Schätzung über die Umsätze zu operieren. Unter Berücksichtigung sämtlicher Geschäftsbereiche um

die Website <q._____> ist die vorläufige Annahme der subjektiven Steuerpflicht des Beschwerdeführers, insbesondere in Bezug auf den diesbezüglichen Ausgangspunkt, es seien jährliche Umsätze über Fr. 75'000.-- erzielt worden, nicht offensichtlich unbegründet. Aufgrund des forschen Marktauftretens des branchenerfahrenen Beschwerdeführers nach Aufhebung des staatsanwaltlichen "Betriebsverbots" am 15. Oktober 1999 (bereits im Dezember 1999 präsentiere er neun Escort-Damen) muss (vorläufig) von einer Eröffnung eines neuen Betriebszweiges unter Erwartung der baldigen Erreichung eines Umsatzes von Fr. 75'000.-- ausgegangen werden. Entsprechend ist (mindestens) bis zur exakten Einschätzung der Umsatzhöhe von einer subjektiven Steuerpflicht ab dem 15. Oktober 1999 auszugehen.

6.
Nach (vorläufiger) Bejahung der Steuerpflicht des Beschwerdeführers sind die Voraussetzungen zur bzw. die Methoden der Ermessenseinschätzung unter Berücksichtigung der Rügen des Beschwerdeführers zu erwägen.

6.1 Die ESTV beanstandet die Buchhaltung des Beschwerdeführers in vielfältiger Weise und leitet daraus ihre Pflicht zur Ermessenstaxation ab:

6.1.1 Es würden für die Jahre 1999-2003 Haupt- oder Grundbücher sowie eine Debitorenabrechnung fehlen, für das Jahr 2003 und 2004 seien bei der Kontrolle nur summarische Aufzeichnungen über Bargeldeinnahmen vorhanden gewesen, ein (offenbar nur) anlässlich der Kontrolle bestehendes Postcheckkontoblatt zeige für das Jahr 1999 erheblich höhere Einnahmen als insgesamt ausgewiesen seien, im Jahr 2000 entspreche die Summe der aufgelisteten Einnahmen nicht dem Umsatz in der Erfolgsrechnung und die Aufstellung bzw. die Einteilung der Kreditkartenumsätze stimme nicht mit den Recherchen aus den archivierten Websites überein, was eine Vermischung mit den Geschäftstätigkeiten der Ehefrau des Beschwerdeführers aufzeige. Zudem seien von Hand zahlreiche Fragezeichen durch den Beschwerdeführer in den Postcheckkontoauszügen angebracht worden, was auf eine Unsicherheit schliessen lasse. Des Weiteren weise die nachträglich erstellte Buchhaltung dauernd Minusbestände in der Kasse auf und stimme nicht mit den Angaben des Beschwerdeführers überein, dergemäss sämtliche Einnahmen des Geschäftsbereiches "Member" via Kreditkarte bezahlt worden seien.

6.1.2 Der Beschwerdeführer stellt sich in erster Linie auf den Standpunkt, er sei bis am 1. Juli 2004 nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen und habe somit bis dahin auch kein entsprechenden Bücher führen müssen. Im Übrigen seien sämtliche weiteren Unterlagen (insbesondere die angeblich aufschlussreichen Agenden) aufgrund eines Brandes vernichtet worden. Er gesteht jedoch zu, dass gewisse Kundeneingänge auf ein Konto seiner Ehefrau bezahlt worden seien, um anschliessend dem Kassa/Verrechnungskonto überwiesen zu werden. Eine chronologische und zeitnahe Verbuchung sei zweimal jährlich im Sinne einer Zusammenfassung zur Ausgleichung des Minussaldos erfolgt. Schliesslich seien – so die pauschale Rüge des Beschwerdeführers – von ihm im vorinstanzlichen Verfahren nachgereichte Postcheck-, Kreditkarten- und Kontoauszüge seitens der ESTV nicht beachtet worden.

6.1.3 Es sind kaum Buchhaltungsunterlagen im eigentlichen Sinne aus den Jahren 1999 – 2003 vorhanden: Neben einer handschriftlichen Notiz über die (unklar zuzuordnenden) Umsätze des Jahres 2003 findet sich in den Akten eine Tabelle angeblich aller Umsätze sortiert nach Geschäftszweigen, sowie Geschäftsabschlüsse (aus den Jahren 1999, 2002 und 2003), deren Gehalt nicht nachgeprüft werden kann, wobei deutliche Differenzen zu einer von der Staatsanwaltschaft L. beschlagnahmten "Erfolgsrechnung 2003" ersichtlich sind. Eine Verbindung oder "Prüfspur" zwischen den Bank- und Postcheckunterlagen und diesen Kurzzusammenfassungen zum Jahresende besteht nicht. Zwar gilt ein Liegenschaftsbrand und die einhergehende Vernichtung von Akten tatsächlich als Ausnahmesituation, die eine erhöhte Abklärungspflicht der entlastenden Tatsachen seitens der Steuerbehörden auszulösen vermag (vgl. E. 3.4). Jedoch zeigt der Beschwerdeführer nicht auf, inwiefern die ESTV erhebliche konkrete Hinweise nicht entgegen genommen hätte. Die erwähnten Abklärungspflichten der ESTV implizieren nämlich nicht die Erstellung der Buchhaltung des Beschwerdeführers mit Hilfe der nachgelieferten, mehrere Bundesordner umfassenden Auswahl von Bank- und Postcheckbelegen, deren Zuordnung zu den Geschäftsbereichen offenbar gar dem Beschwerdeführer schwerfällt.

6.1.4 Die nachträglich eingereichten Aufzeichnungen für das Jahr 2004 lassen keine Schlüsse darauf zu, in welchem Geschäftsbereich die jeweiligen Einnahmen generiert wurden. Eine Unterscheidung besteht lediglich zwischen "Mieteinnahmen (Studio)" und "Einnahmen

Internet". Als grob fehlerhaft zeigt sich diese Buchhaltung im Übrigen auch durch die dauernden Minusbestände auf dem Kassakonto. Minusbestände in der Kasse sind schlechterdings nicht möglich; auch nicht bei halbjährlicher "Verrechnung". Darüber hinaus fehlen die dem Beschwerdeführer (zusätzlich) zugerechneten Umsätze des Escort-Services (vgl. oben E. 5.5).

6.1.5 Zusammenfassend können die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers hinsichtlich sämtlicher Betriebszweige höchstens als Indizien gewertet werden, denen jedoch keine erhebliche Beweiskraft zugestanden werden kann. Das Argument des Beschwerdeführers, er habe keine Aufzeichnungen führen müssen, da er nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei, verfängt nicht. Denn einerseits muss der ab 2004 auch nach eigenem Dafürhalten Mehrwertsteuerpflichtige Hand bieten, den genauen Eintritt der Mehrwertsteuerpflicht zu eruieren, und andererseits sind auch Dritte, die als Steuerpflichtige in Betracht fallen, einer Auskunftspflicht zur Feststellung der Steuerpflicht unterstellt (vgl. oben E. 3.5). Im Übrigen deuten im vorliegenden Fall bereits die vorläufig lediglich in groben Zügen ermessensweise geschätzten Einnahmen der verschiedenen Geschäftsbereiche ab dem 4. Quartal 1999 auf einen steuerbaren Umsatz und damit auch auf eine Steuerpflicht hin (vgl. oben E. 5.7).

6.1.6 Mithin war die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Es braucht auf weitere Begründungen, Erklärungen und Korrekturen durch den Beschwerdeführer betreffend bisher nicht erwähnte, im angefochtenen Entscheid aufgeführte Beanstandungen seitens der Vorinstanz nicht weiter eingegangen zu werden.

6.2 Nachdem festgestellt wurde, dass die ESTV zu Recht zu einer Ermessenstaxation geschritten ist, sind im Folgenden die Methoden der ESTV zu beleuchten. Um die Vorgehensweise der ESTV zu erschüttern, hat der Steuerpflichtige klar zu belegen, dass die Schätzungen offensichtlich nicht der Wirklichkeit entsprechen (vgl. oben E. 3.7). Vorliegend ist jedoch vorab bereits anzumerken, dass den nachgereichten Belegen ganz grundsätzlich die Eignung zur Widerlegung der Ermessenstaxation nicht zukommen kann, denn diese Aufzeichnungen können – wie festgestellt (vgl. oben E. 6.1.5) – höchstens als Indizien ohne erhebliche Beweiskraft gewertet werden. Entsprechend vermag der Beschwerdeführer damit den Nachweis dafür, dass

der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche und offensichtliche Ermessensfehler unterlaufen sind, nicht zu leisten. Im Folgenden ist daher lediglich punktuell auf die von der Buchhaltung losgelösten Beanstandungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Schätzungsmethoden der ESTV einzugehen.

6.2.1 Der Beschwerdeführer bestreitet Mieteinnahmen, welche ihm die ESTV in der Gesamthöhe von Fr. 100'530.-- (3. Quartal 1999 - 2. Quartal 2004) zuordnet. Das Fotostudio habe "zur Hauptsache" der "grösstenteils kostenlosen" Aufnahme von Fotos der Inserentinnen gedient. In der Einsprache vom 25. Januar 2005 führte der Beschwerdeführer den primären Nutzen des Studios noch auf den Escort-Service zurück. Die ESTV verweist auf die von der Staatsanwaltschaft L. beschlagnahmte Erfolgsrechnung des Beschwerdeführers, die für das Jahr 2003 Studiomieteinnahmen von Fr. 75'530.-- enthält, sowie auf die Website (vom 14. Februar 2003) des Beschwerdeführers, welche für die stundenweise Vermietung eines Fotostudios inklusive Einrichtung und Models wirbt. Dabei wurden gegen "Unkostenbeitrag" auch sogenannte "Hardcore-Castings" angeboten (Beilage 13 des Einspracheentscheides). Aus Inserate-Rechnungen (z. B. vom 13. September 2000) geht hervor, dass auch in der Presse für ein Studio für entsprechende Zwecke geworben wurde. Dafür, dass der Beschwerdeführer u.a. durch die Nutzung dieses Studios Umsatz erzielte, spricht auch, dass entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers gemäss einem von ihm mit einem Franchisenehmer geschlossenen Vertrag für die Erstellung der Fotos der Inserenten eine Gegenleistung verlangt wurde (Beilage 9 des Einspracheentscheides, Ziff. 2). Schliesslich werden gar in den vom Beschwerdeführer nachgereichten Aufzeichnungen des Jahres 2004 ausdrücklich Studiomieteinnahmen (ev. französischer Herkunft) ausgewiesen (vgl. oben E. 6.1.4). Nach dem Gesagten erscheint die pauschale Bestreitung von Umsätzen aus dem Studiobetrieb als durch den Beschwerdeführer nicht substanziiert. Die Vorbringen des Beschwerdeführers können die Teilschätzung "Mieteinnahmen" der ESTV nicht untergraben.

6.2.2 Der Beschwerdeführer rügt, auf seiner digitalen Werbeplattform für Night- und Saunaclubs (nicht zu verwechslen mit dem Plattformbereich des Escort-Services) seien viele Inserate nur für kurze Zeit und kostenlos aufgeschaltet gewesen, während die Schätzung der ESTV auf Monatsinsertionspreisen basiere. Die ESTV begründet im angefochtenen Entscheid ihre (entgegen der Ansicht des Beschwerde-

führers) auf die fraglichen Steuerperioden ausgerichtete Schätzungsmethode und betont mit hervorgehobenen Buchstaben, dass Kurzinserate (unter einem Monat) gar nicht in ihre Schätzung eingeflossen seien. Dem ist nichts beizufügen. Damit wird die ESTV-Schätzung dieses Geschäftsbereichs durch die an der Sache vorbeiziehenden Ausführungen des Beschwerdeführers nicht in Frage gestellt.

6.2.3 Die Website des Beschwerdeführers enthielt ab dem Jahr 2001 die Möglichkeit, gegen Entgelt (Fr. 100.-- pro Halbjahr) als "Member" "Hardcore-Bilder und Videoclips aller Escort- und Callgirls von noir et blanc seit 1992" zu betrachten und einen Link, um für Fr. 4.23/min telefonisch Verbindung aufzunehmen. Die ESTV schätzte pro "Member" einen Konsumationsbetrag von Fr. 121.15 (pro Jahr) und ging davon aus, dass durchschnittlich ein Drittel der täglichen Websitebesucher "Member" mit erweitertem Zugriff seien (d.h. 1'671 Mitglieder im Jahr 2003). Der Beschwerdeführer beharrt auf seiner nicht überprüfbaren Umsatzaufstellung (Beilage Nr. 17 der Eingabe vom 4. April 2008) und fordert amtliche Erkundigungen bei diversen Kreditkartenunternehmen. Er nennt jedoch gleich selbst den Grund, wieso entsprechende Erhebungen ungeeignet sind: im Kreditkartenumsatz sind auch die Einnahmen der Sexshops seiner Ehefrau enthalten. Eine schlüssige, überprüfbare Abgrenzung ist nicht belegt. Dazu kommt, dass gemäss (unbestrittenen) Darstellungen der ESTV der Geschäftszweig "Member" auch Einnahmen per Einzahlungsschein generierte.

Zwar erscheint die Datengrundlage der Teilschätzung "Member" als nicht optimal, jedoch werden durch den Bezug zur Anzahl Websitebesucher die sich verändernden Verhältnisse (in den verschiedenen Steuerperioden) aufgrund des Ausbaus der Geschäftstätigkeit berücksichtigt. Des Weiteren ist zu beachten, dass der Beschwerdeführer am 6. September 2004 auf seiner Website damit warb, dass 98% seiner Websitebesucher an der entgeltlichen Inanspruchnahme erotischer Dienstleistungen interessiert seien (Beilage Nr. 9 der Vernehmlassung). Der Beschwerdeführer verschweigt sowohl die erbrachte Leistung pro Konsument als auch die Anzahl Konsumenten (bzw. Konsumentinnen), obgleich er diesbezügliche Informationen haben müsste, wurde doch – gemäss Website (Beilage Nr. 7 zum Einspracheentscheid) – das Passwort für den Zugang zum "Member"-Bereich telefonisch mitgeteilt. Es misslingt somit der Nachweis, dass diese Schätzung offensichtlich der Wirklichkeit widerspreche. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die ESTV dem Beschwerdeführer mit

Abrundungen bei der Berechnung diverser Teilgeschäftsergebnisse und der Anwendung des Saldosteuersatzes mehrfach entgegen gekommen ist.

6.2.4 Mit angefochtenem Einspracheentscheid ging die ESTV davon aus, dass die Damen des Geschäftszweigs Escort-Service/Callgirls bei Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers ein bis zwei und ab 2001 drei "Dates" pro Monat für einen Durchschnittspreis von Fr. 900.-- absolvierten. Damit senkte sie gegenüber früheren Erwägungen die Anzahl Treffen und erhöhte den Durchschnittspreis.

6.2.4.1 Der Beschwerdeführer erachtet diese geschätzte Preisgestaltung als gerichtsnotorisch realitätsfremd. Er behauptet, die Damen hätten höchstens zwei "Dates" pro Monat absolviert; die Annahme einer höheren Belastung sei angesichts des Wesens eines Studentinnennebenjobs und üblicher Ferien-, Feier- und Krankheitstage willkürlich. Die Website des Beschwerdeführers nennt (Minimal-)Richtpreise ab Fr. 500.-- bzw. ab Fr. 900.--, sowie für eine spezielle Dame ab Fr. 1'200.-- (für zwei Stunden). Erhebungen der ESTV bei Konkurrenzbetrieben zeigen Stundenpreise zwischen Fr. 350.-- und Fr. 500.-- und Arrangements über Nacht ab Fr. 1'800.-- (ohne Spesen). Der Beschwerdeführer legt Wert auf die Feststellung, es handle sich um einen exklusiven Escort-Service und er sei kein Bordellbetreiber. Zur Untermauerung reicht er einen Artikel von SPIEGEL ONLINE vom 18. März 2008 ein, demgemäss für zwei Stunden zwischen € 200.-- und € 1'000.-- und für ein Arrangement über Nacht zwischen € 1'200.-- und € 2'300.-- bezahlt würden.

6.2.4.2 In den Akten findet sich eine Rechnung für Zeitungsinserate, aus deren Auftragsbeschreibung hervorgeht, dass die Dienste der Damen explizit an den Feiertagen angeboten wurden ("Carmen! Auch über die Feiertage (...)"; "Auch über die Feiertage: Alix!"). Zusammenfassend ist die Schätzung der ESTV weder hinsichtlich des Durchschnittspreises noch bezüglich der Frequenz zu beanstanden, insbesondere im Hinblick darauf, dass es sich um einen Job zur (Mit-)Finanzierung eines Studiums handeln soll. Inwiefern einzelne, vom Beschwerdeführer ausgewählte Begleitpersonen diesbezüglich unter Berücksichtigung der üblichen statistischen Streuung bei Erhebung von Durchschnittsangaben eine erhebliche Präzisierung anbringen könnten, ist nicht ersichtlich. Entsprechende Anträge zu Beweiserhebungen

sind mithin abzuweisen. Daher ist auch für diesen Geschäftsbereich kein Nachweis ersichtlich, dass der Vorinstanz bei dieser Teilschätzung erhebliche und offensichtliche Ermessensfehler unterlaufen sind.

6.3 Zusammenfassend gelingt es dem Beschwerdeführer nicht, die Schätzungen der ESTV betreffend die Steuerperioden 3. Quartal 1999 – 2. Quartal 2004 zu untergraben. Damit zeigt sich, dass die (vorläufige ermessensweise) Bejahung der subjektiven Steuerpflicht des Beschwerdeführers auf gesicherten Einschätzungsgrundlagen steht (vgl. oben E. 5.7). Denn die ESTV erkannte zu Recht, dass die Jahresumsätze des Beschwerdeführers in den Jahren 2000 bis 2003 die Umsatzlimite von Fr. 75'000.-- erheblich über- und lediglich 1999 unterschritten. Die geschätzten Einnahmen des im letzten Quartal 1999 neu eröffneten Geschäftszweigs "Escort-Service" überschritten bereits in den ersten 2½ Monaten bei der vorzunehmenden Hochrechnung auf ein Kalenderjahr (vgl. oben E. 2.3) die Umsatzlimite erheblich. Die ESTV erkannte deshalb sowie aufgrund des Marktauftretens des Beschwerdeführers (vgl. oben 5.7) zu Recht, dass durch diese Geschäftserweiterung erwartet werden durfte, dass ein für die Steuerpflicht massgebender Umsatz innerhalb von zwölf Monaten überschritten werde. Die Eintragung ins Steuerregister per Wiederaufnahme des Geschäftszweiges "Escort-Service" am 15. Oktober 1999 erscheint unter diesen Umständen als korrekt.

6.4 In der Folge dringen die Rügen gegen die Ermessenseinschätzungen und der Antrag des Beschwerdeführers bezüglich Eintragung ins Steuerregister per 1. Juli 2004 nicht durch. Zur Verdeutlichung wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass Einnahmen, die aufgrund der Geschäftstätigkeiten des Beschwerdeführers vor dem 15. Oktober 1999 generiert worden waren, von der ESTV anteilsmässig ausgeschieden wurden. Mithin ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

7.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten von Fr. 8'000.- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung ist dem Beschwerdeführer nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

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

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 8'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ... / BNZ; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Lino Etter

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: