Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-589/2014

Urteil vom 27. August 2014

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A._____**,** (…),
vertreten durch lic. iur. Felix Barmettler,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2010 - 4. Quartal 2011; Umsatzabstimmung, erotische Dienstleistung/Gesamtleistung, Ermessenseinschätzung).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ (nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag u.a. den Betrieb von Sauna-Clubs. Sie ist seit dem 1. März 2009 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Die Steuerpflichtige betreibt in B._____ einen Sauna-Club mit dem Namen "C._____".

B.
Am 22. Juni 2012 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte die Steuerperioden 1. Quartal 2009 bis 4. Quartal 2011 (Zeit vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2011). Dabei stellte sie im Kontrollbericht u.a. fest, dass die deklarierten Umsätze aus erbrachten erotischen Dienstleistungen nicht mit den verbuchten abgestimmt und nicht alle steuerpflichtigen Einnahmen korrekt bzw. vollständig in der Buchhaltung deklariert worden seien. Mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. (…) / Verfügung" vom 8. August 2012 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen für die Periode vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 297'659.60.-- (Fr. 139'731.45 [7.6 % brutto] und Fr. 157'928.15 [8 % brutto]; Steuerkorrektur zugunsten der ESTV) nach.

C.
Mit Eingabe vom 13. September 2012 erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV Einsprache gegen die vorerwähnte "EM Nr. (…) / Verfügung" und beantragte, diese sowie die diesbezügliche Steuerforderung zugunsten der ESTV seien unter Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben. Eventualiter stellte die Steuerpflichtige den Antrag, die Steuernachforderung für die Jahre 2010 und 2011 sei nach Vornahme ergänzender Abklärungen neu festzusetzen. Des Weiteren sei das Ergebnis der externen Kontrolle mit Kontrollbericht und die Einschätzungsakten für die Steuerperioden 2010 bis 2011 zur Einsichtnahme und Stellungnahme zu "editieren". Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die in ihrem Saunaclub tätigen Sexarbeiterinnen seien mehrwertsteuerlich als Selbständigerwerbende zu qualifizieren und die in Frage stehenden Umsätze seien deshalb von den Prostituierten zu versteuern.

D.
Nach einer ergänzenden Untersuchung hiess die ESTV mit "Einspracheentscheid" vom 18. Dezember 2013 die Einsprache teilweise gut und setzte die Steuernachforderung für die Steuerperioden 1. Quartal 2010

bis 4. Quartal 2011 auf Fr. 248'037.-- zuzüglich Verzugszins ab dem 15. April 2011 fest. Die ESTV gab im Wesentlichen zu bedenken, die Umsätze aus den erotischen Dienstleistungen seien der Steuerpflichtigen zuzurechnen. Da diese die betreffenden Umsätze nicht verbucht habe, habe die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vornehmen müssen.

E.

Dagegen erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) am 3. Februar 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt, der "Einspracheentscheid" der ESTV vom 18. Dezember 2013 sei aufzuheben und die Steuernachforderung gemäss Dispositiv Ziffer 2 und 3 des angefochtenen "Einspracheentscheides" sei insoweit aufzuheben, als sie den Betrag von Fr. 1'353.-- übersteige. Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin u.a. vor, die Sexarbeiterinnen würden ihr Gewerbe weder im Namen noch für Rechnung der Beschwerdeführerin ausüben; es läge kein Stellvertretungsverhältnis vor. Zudem würden die Prostituierten in anderen Rechtsgebieten (bspw. Sozialversicherungsrecht) als Selbständigerwerbende behandelt; der Dirnenlohn unterliege sodann der Gewinnsteuerpflicht. Ein Handeln für Rechnung der Beschwerdeführerin schliesse auch Art. 195 Abs. 3 StGB strafrechtlich aus; durch die willkürliche Aufrechnung bezichtige die ESTV die Beschwerdeführerin der Förderung der Prostitution. Sodann werde die Beschwerdeführerin angestiftet, die Sexdienstleisterinnen zu nötigen, ihre Geschäftsgeheimnisse zu verletzen. Eine einheitliche Besteuerung sei nicht zulässig, da die Leistungen der Beschwerdeführerin und der Sexdienstleisterinnen kein unteilbares Ganzes bildeten und auch wirtschaftlich kein Zusammenhang bestehe. Letztlich verletze die willkürlich, gesetzeswidrig vorgenommene Aufrechnung nicht erzielter Umsätze Dritter die Eigentumsgarantie gemäss Art. 26 Abs. 1 BV und führe zwangsläufig zur Überschuldung der Beschwerdeführerin. Beim Umsatz in Höhe von Fr. 461'562.-- handle es sich um blosse Beherbergungsentgelte für Sexdienstleisterinnen, die im Betrieb der Beschwerdeführerin Logis nähmen; eine Satzerhöhung von 3.8 % auf 8 % sei nicht angezeigt. Die Vorinstanz sei im Übrigen von unzutreffenden Schätzungsgrundlagen ausgegangen und habe den Sachverhalt nicht hinreichend festgestellt. Im Sinne von Beweisofferten nennt die Beschwerdeführerin dabei verschiedene Zeugen bzw. beantragt einen Augenschein.

F.

Die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz oder ESTV) beantragt mit Vernehm-

lassung vom 1. Mai 2014, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin vollumfänglich abzuweisen und der "Einspracheentscheid" vom 18. Dezember 2013 sei zu bestätigen.

G.
Mit Replik vom 20. Juni 2014 hält die Beschwerdeführerin vollumfänglich an ihren Beschwerdevorbringen fest. Hinsichtlich ihres Vorbringens bzgl. Beherbergungsentgelte von Sexdienstleisterinnen führt sie erklärend aus, dass es sich um ein Versehen handle; sie habe die Verhältnisse mit einem anderen Betrieb verwechselt. Beim Umsatz aus der Zimmervermietung bzw. der Beherbergungsdienstleistung sei ein Steuersatz von 3.8 % angezeigt, da nicht die Beschwerdeführerin die Sexdienstleistung erbringe und diese Mieteinnahmen mindestens 70 % des Gesamtentgelts des Kunden betragen würden.

H.
Auf die weiteren Ausführungen der Parteien sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt jedenfalls der angefochtene "Einspracheentscheid" vom 18. Dezember 2013 eine solche Verfügung dar (vgl. dazu ausführlich die neuere Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zu seiner funktionalen Zuständigkeit zur Behandlung von Beschwerden gegen "Einspracheentscheide" der ESTV, die im Zuge von "Einsprachen" gegen EM ergangen sind: statt vieler Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4950/2013 vom 18. März 2014 E. 1.1, mit Hinweisen; vgl. auch BGE 140 II 202). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.3 Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der vorliegende Sachverhalt betrifft Steuerperioden ab dem 1. Januar 2010 und somit ausschliesslich nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes, womit einzig dieses zur Anwendung kommt. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese – wie nachfolgend teilweise ausdrücklich ausgeführt – im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

1.4 Im Verwaltungsverfahren und in der Verwaltungsrechtspflege gilt der Untersuchungsgrundsatz, wonach die Behörde den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen hat (Art. 12 VwVG). Dieser Grundsatz gilt nunmehr auch im Mehrwertsteuerrecht, da nach Art. 81 Abs. 1 MWSTG der Vorbehalt für Steuerverfahren gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG auf das Mehrwertsteuerrecht keine Anwendung mehr findet. Gelangt der Richter aufgrund der Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder des Steuerpflichtigen zu entscheiden ist, wer also die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (sog. materielle Beweislast). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen beweisbelastet ist, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 1.4, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

1.5 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 131 I 153 E. 3, mit Hinweisen; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 1.5, mit weiteren Hinweisen; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., Basel 2013, Rz. 3.144, mit Hinweisen).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG).

2.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist ein Steuerpflichtiger u.a., wenn er im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern er nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.2.1 Die gefestigte Rechtsprechung zum Begriff der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit gemäss Art. 21 Abs. 1 aMWSTG kann auch für das neue Recht übernommen werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.1; vgl. ferner REGINE SCHLUCKEBIER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Zürich 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Rz. 40 ff. zu Art. 10 MWSTG). Danach handelt es sich beim Begriff der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Wichtige Indizien für die selbständige Ausübung der Tätigkeit sind nach dieser Rechtsprechung insbesondere das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können. Daneben können die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebswirtschaftliche und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit eine Rolle spielen. Ob eine Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinn als selbständig oder unselbständig anzusehen ist, bestimmt sich stets aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher einschlägiger Faktoren (statt vieler: BGE 138 II 251 E. 2.4.2; Urteil des Bundesgerichts 2C_554/2010 vom 21. September 2011 E. 2.2; Urteil des Bundesverwal-

tungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.1, mit weiteren Hinweisen).

2.2.2 Weitere – aber nicht allein ausschlaggebende – Indizien für die mehrwertsteuerliche Behandlung bilden gemäss der genannten Rechtsprechung ferner die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge sowie die Qualifikation einer Person als selbständig oder unselbständig im Zusammenhang mit den direkten Steuern (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2). Aufgrund der verschiedenen Zielsetzungen der einzelnen Rechtsgebiete können sich jedoch zwischen der Beurteilung nach mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener betreffend direkte Steuern bzw. Sozialversicherungsrecht Abweichungen ergeben. Es ist somit durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird. Letztlich ist angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer der Begriff der Selbständigkeit eher weit zu verstehen (zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.2 f., mit weiteren Hinweisen; vgl. auch DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 115, 174 f.).

2.2.3 Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich und nach dem neuen Recht ausdrücklich Erfordernis für die subjektive Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Das Auftreten in eigenem Namen im Aussenverhältnis ist auch für die Zurechnung der einzelnen Umsätze bzw. die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers entscheidend (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG sowie SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Rz. 17 ff. zu Art. 10 MWSTG). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.4 [auch mit Hinweisen auf das frühere Recht] und A-1989/2011 vom 4. Januar 2012 E. 2.2.4, mit weiteren Hinweisen; vgl. zum Aussenauftritt i.w.S. als eines der Kriterien zur Prüfung der Frage der Selbständigkeit, welche ihrerseits als Voraussetzung der subjektiven Steuerpflicht gilt: RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche "Aussenauftritt", veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 82 S. 451 ff.). In wessen Namen aufgetreten wird, ist ferner von zentraler Bedeutung beim mehrwertsteuerlichen Stellvertretungstatbestand gemäss Art. 20 Abs. 2

und 3 MWSTG. Denn wenn eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person handelt (und somit nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auftritt), gilt die Leistung unter gesetzlich näher umschriebenen, hier nicht näher interessierenden Voraussetzungen als durch die vertretene Person getätigt (direkte Stellvertretung; Art. 20 Abs. 2 MWSTG. Keine Rolle spielt vorliegend, dass die Voraussetzungen für die direkte Stellvertretung gegenüber dem früheren Recht gelockert wurden [vgl. dazu FELIX GEIGER, in: MWSTG Kommentar, Rz. 1 ff. zu Art. 20 MWSTG]; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6437/2012 vom 6. November 2013 E. 2.2.2 und A-5720/2012 vom 19. Februar 2014 E. 2.3). Handelt bei einer Leistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, ohne dass er ausdrücklich im Namen des Vertretenen auftritt und ohne dass sich das Bestehen des Vertretungsverhältnisses aus den Umständen ergibt, liegen gleich zu qualifizierende Leistungsverhältnisse zwischen dem Vertretenen und dem (indirekten) Vertreter zum einen und dem (indirekten) Vertreter sowie dem Dritten zum anderen vor (vgl. Art. 20 Abs. 3 MWSTG; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.4, mit weiteren Hinweisen).

2.3 Die Mehrwertsteuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 Satz 1 MWSTG).

2.4 Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil-, bzw. vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1, mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.4, mit weiteren Hinweisen; ausführlich: RIEDO, a.a.O., S. 112). Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt im Bereich der Mehrwertsteuer nicht nur bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten, sondern auch bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen Bedeutung zu (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003, veröffentlicht in: ASA 73 S. 565 ff. E. 3.2; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.4 und A-156/2007 vom 20. April 2009 E. 2.2.3). Nicht entscheidend ist deshalb grundsätzlich, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; zum Ganzen:

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.4, mit weiteren Hinweisen).

2.5 Gemäss Art. 19 Abs. 1 MWSTG werden voneinander unabhängige Leistungen selbständig behandelt. Leistungen, welche wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes zu betrachten sind, gelten mehrwertsteuerlich als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind demzufolge nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln (Art. 19 Abs. 3 MWSTG). Liegt eine Gesamtleistung vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, das heisst nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht (vgl. GEIGER, in: MWSTG Kommentar, Rz. 23 zu Art. 19 MWSTG; zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_807/2008 vom 19. Juni 2009 E. 2.2, mit weiteren Hinweisen; zum Ganzem: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.5). Mit anderen Worten gelten für die einzelnen Leistungskomponenten des Leistungskomplexes die gleichen Vorschriften bezüglich Ort der Besteuerung, Steuersatz oder Steuerbefreiung (Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, 6961; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1266/2013 vom 5. November 2013 E. 2.2.1).

2.6

2.6.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Der Steuerpflichtige stellt dabei eigenständig fest, ob er die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt, ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet somit, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist. Daran ändert sich gegenüber dem früheren Recht nichts (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2 und 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.7.1).

2.6.2 Zu den Pflichten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die Buchführungspflicht. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen. Die ESTV kann ausnahmsweise darüber hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ord-

nungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer unerlässlich ist (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Die Buchführung ist das lückenlose und planmässige Aufzeichnen sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Unternehmung auf der Grundlage von Belegen. Sie schlägt sich in den Geschäftsbüchern und den zugehörigen Aufzeichnungen nieder (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.7.2 und A-849/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.2; BEATRICE BLUM, in: MWSTG Kommentar, Rz. 3 ff. zu Art. 70 MWSTG).

2.7

2.7.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor (Verstoss gegen die formellen Buchführungsvorschriften) oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (Verstoss gegen die materiellen Buchführungsregeln), so schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemässem Ermessen ein (Art. 79 MWSTG).

2.7.2 Art. 79 MWSTG unterscheidet nach dem Ausgeführten zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessensveranlagung führen. Die erste ist diejenige der ungenügenden Aufzeichnung (Konstellation 1). In diesem Fall hat eine Schätzung insbesondere auch dann zu erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften als derart gravierend zu qualifizieren sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (zum früheren Recht statt vieler: BGE 105 Ib 181 E. 4a; Urteile des Bundesgerichts 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 3 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.8.2 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.5.2, mit Hinweisen). Diese Rechtsprechung beansprucht auch unter dem MWSTG Geltung.

2.8

2.8.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich der Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.9.1; zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.6.1 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.1).

2.8.2 Hat die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, hat sie dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3; zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1; BLUM, in: MWSTG Kommentar, Rz. 15 zu Art. 79 MWSTG). In Betracht kommen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, aber auch Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen. Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (zum früheren Recht statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.6.2 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.2, mit weiteren Hinweisen; PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in: ASA 69 S. 530 ff.).

2.9 Die Vorinstanz zieht bei ihrer Arbeit Erfahrungszahlen heran, sei es im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung oder sei es für die Vornahme der Schätzung. Nach der Rechtsprechung ist das Abstellen auf Erfahrungszahlen grundsätzlich nicht zu beanstanden (zum früheren Recht statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.8).

2.9.1 Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, die aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten sta-

tistisch verarbeitet werden. Sie sind keine Rechtssätze und auch keine Beweismittel (solange sie nicht z.B. durch ein Sachverständigengutachten erwiesen sind), die den Geschäftsbüchern gleichgestellt wären (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs [«dealing at arm's length»], veröffentlicht in: ASA 77 S. 658 ff., 665, 679, mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.10.1).

2.9.2 Erfahrungszahlen drücken Gesetzmässigkeiten in den Verdienstverhältnissen einzelner Branchen aus. Diese Funktion kommt ihnen aber nur dann zu, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen (ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie breit abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (MOLLARD, a.a.O., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (zum früheren Recht: BVGE 2009/60 E. 2.8.2; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.7.2, mit weiteren Hinweisen).

2.9.3 Aus der Begründungspflicht folgt, dass die Steuerbehörde der steuerpflichtigen Person die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundzugeben hat (ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 682 f., mit zahlreichen Hinweisen). Insbesondere hat die Behörde der steuerpflichtigen Person die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist – umfassend auch die Zahlen und Erfahrungswerte –, bekannt zu geben. Sodann hat sie zu erläutern, dass die zum Vergleich herangezogenen Betriebe nicht nur der gleichen Branche entstammen wie das eingeschätzte (gegebenenfalls) steuerpflichtige Unternehmen, sondern auch in anderer Hinsicht vergleichbar sind, wie z.B. betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2A.284/2000 vom 5. Dezember 2000 E. 3, mit Hinweisen;

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.7.3).

2.9.4 Da es sich bei Erfahrungszahlen prinzipiell um Durchschnittswerte handelt, dürfen sie im Einzelfall nicht lediglich in schematischer Weise angewendet werden. In Ausübung des pflichtgemässen Ermessens muss bei der Anwendung von Erfahrungszahlen deshalb deren Streubreite (zwischen Maximal- und Minimalwert) beachtet werden, wenn eine den individuellen Verhältnissen gerecht werdende Schätzung erfolgen soll (Urteil des Bundesgerichts vom 4. Mai 1983, veröffentlicht in: ASA 52 S. 234 E. 4). Inwiefern die Verwaltung ihr Ermessen ausgeübt hat, ist in der Entscheidbegründung darzulegen (zum früheren Recht und zum Ganzen: BVGE 2009/60 E. 2.8.4; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.7.4, mit weiteren Hinweisen).

2.10

2.10.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen "Einspracheentscheid" in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1758 ff.).

2.10.2 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation – als Rechtsfrage – uneingeschränkt. Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es sich trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (zum früheren Recht zum Ganzen statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.2, mit weiteren Hinweisen). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bun-

desgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3, ferner: Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3).

2.10.3 Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach der allgemeinen Beweislastregel die ESTV beweisbelastet (E. 1.4). Sind die Voraussetzungen erfüllt und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 2.10.2) vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.5; zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.3, mit weiteren Hinweisen). Weil das Ergebnis der Ermessensveranlagung selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich die steuerpflichtige Person gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (zum früheren Recht statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3).

3.

Im vorliegenden Fall betrieb die Beschwerdeführerin in der hier massgebenden Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 den Sauna-Club "C._____" mit Restaurationsbetrieb. Nach den unbestritten gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz bezahlten die Kunden einen Eintritt von Fr. 80.-- für den zeitlich unbegrenzten Zutritt zur Infrastruktur (Sauna, türkisches Bad und Jacuzzi), den Konsum alkoholfreier Getränke (ausser Red Bull) sowie die Benutzung diverser Gegenstände (wie z.B. Bademäntel, Handtücher und Badeschuhe). Ferner stellte die Beschwerdeführerin den in ihrem Club tätigen Sexarbeiterinnen gegen ein Eintrittsgeld von Fr. 80.-- die genannte Infrastruktur sowie getrennte Standardzimmer zur Verfügung. Ab dem 1. Mai 2011 ist eine Zimmermiete von Fr. 30.-- eingeführt und im Gegenzug das Eintrittsgeld der Sexarbeiterinnen aufgehoben worden. Für die Benutzung einer Luxussuite hatten die Kunden der Beschwerdeführerin zusätzlich einen Mittelwert der Preise der verschiedenen Angebote von Fr. 125.-- zu bezahlen.

Jeden Sonntag machte die Beschwerdeführerin ein Angebot, bei welchem die Kunden einen Betrag von Fr. 170.-- für den Eintritt, die Inanspruchnahme erotischer Dienstleistungen von einer der anwesenden Sexarbeiterinnen und einem Snack nach Wahl bezahlten. Gemäss Homepage der Beschwerdeführerin war an diesen Tagen für Besucher, welche nicht an der "Party" teilnehmen wollten, gegen ein Eintrittsgeld von Fr. 80.-- der normale Saunabetrieb zugänglich (Akten Vorinstanz, act. 14, Beilage 1, S. 3).

3.1

3.1.1 Wie bereits erwähnt, ist für die Beurteilung der Selbständigkeit und die Bestimmung des mehrwertsteuerrechtlichen Leistungserbringers das Handeln im eigenen Namen und der Auftritt gegen aussen entscheidend (E. 2.2.1 und E. 2.2.3). Das Bundesverwaltungsgericht hat in konstanter Rechtsprechung und so wiederum in seinem Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013, in welchem die dortige Beschwerdeführerin durch den nämlichen Rechtsanwalt vertreten war, wie diejenige in diesem Verfahren, festgehalten, dass hierbei die Frage massgebend sei, wie das Erotikangebot für die Allgemeinheit, für einen neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (E. 3.1.1 des Urteils, mit weiteren Hinweisen).

3.1.2 Dies kann im vorliegenden Fall im Einklang mit dem genannten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 in erster Linie gestützt auf die Homepage der Beschwerdeführerin beurteilt werden, auf welcher die Erotikdienstleistungen angeboten worden sind (www.[...].ch). Aktenkundig sind Ausdrucke des Internetauftritts vom Jahr 2013, 2011, 2010 und 2009 (Akten Vorinstanz, act. 14, Beilage 1).

Auf dem Ausdruck der Homepage aus dem Jahr 2013 wird u.a. mit einem "hit du dimanche" geworben, auf welchem sich neben dem Eintrittspreis von Fr. 170.-- und einer Zeitangabe auch der Vermerk befindet: "entrée + ½ heure avec une hôtesse + 1 snack au choix". Hierbei spricht ein Hinweis davon, dass "naturellement" auch der normale Eintritt von Fr. 80.-- bezahlt werden könne.

Weiter wird jeden Montag und Dienstag mit "2 pour 1" mit dem Hinweis geworben, dass jeder Besucher, der einen Eintrittspreis von Fr. 80.-- bezahle, das nächste Mal ein Gratiseintritt erwarte. Sodann findet sich ein "Angebot", das jeden Dienstag und Samstag für einen "FKK" mit dem Vermerk wirbt: "toutes les hôtesses nues"; wobei ein weiteres jeden Mitt-

woch verspricht: "au bar, tournez la roue de fortune et gagnez un super prix!".

Ein älterer Ausdruck aus dem Jahr 2011 garantiert täglich 10 bis 15 anwesende "Girls" und ein weiterer Event am 30. September 2010 wirbt mit: "sexy costumes", "une nuit pleine de surprises…", "découvres nos charmantes hôtesses parées de leurs plus beaux costumes".

Auf allen Ausdrucken der Homepage sind – und dies ausschliesslich – die Adresse und die Telefonnummer des Clubs aufgeführt.

Nach den genannten Internetauftritten hat der Sauna-Club "C._____" die Erotikdienstleistungen im eigenen Namen angepriesen. Wie nicht erst im Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 festgehalten – welches dem Vertreter der Beschwerdeführerin bekannt ist –, trat damit der Club "C._____" für die Allgemeinheit, das heisst für einen neutralen Dritten, als Leistungserbringer der Erotikdienstleistungen auf. Zudem muss dies vorliegend umso mehr gelten, als auf den Ausdrucken der Homepage – wie erwähnt – nur die Adresse und die Telefonnummer des Sauna-Clubs angegeben sind. Auch hier enthält die Homepage nach den genannten Ausdrucken eine Unterrubrik "Girls", deren Inhalt – bis auf Fotos – nicht aktenkundig ist. Selbst wenn auch diese Unterrubrik Angaben enthalten sollte, welche dem Kunden eine direkte Kontaktaufnahme mit den Sexarbeiterinnen ohne Vermittlung durch die Beschwerdeführerin ermöglicht hätten, tritt auch hier nach aussen in erster Linie der Club als Anbieter der Sexdienstleistungen in Erscheinung. Gegen eine direkte Kontaktaufnahme spricht sodann die Aussage eines "Besuchers" des Clubs: "il me semble que les filles bougent beaucoup, alors il est difficile de retrouver les mêmes" (Akten Vorinstanz, act. 14, Beilage 2). Wie nicht erst im Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 aufgezeigt, vermag auch vorliegend der Umstand, dass auf einem der Ausdrucke der Homepage Fotos einer Sexarbeiterin abgebildet sind und ihr Vorname bzw. Pseudonym festgehalten ist, nichts zu ändern (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_239/2008 vom 26. August 2008 E. 2.4 f.). Der Internetauftritt spricht damit im Einklang mit dem erwähnten Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 gegen die mehrwertsteuerrechtliche Selbständigkeit der einzelnen Sexarbeiterinnen. Im Weiteren liegen keine Anhaltspunkte vor und wird auch nicht seitens der Beschwerdeführerin geltend gemacht, dass sich der relevante Inhalt der Homepage in der Zeit 2009 bis 2013 wesentlich verändert hat. Die Unterschiede zwischen den Ausdrucken erscheinen im Übrigen mit Bezug auf die Frage,

ob die Beschwerdeführerin gegenüber Dritten im eigenen Namen handelte und auftrat, nicht als entscheidend (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.1.2).

3.1.3 Sodann kann auch vorliegend nicht gesagt werden, die Sexarbeiterinnen handelten in völliger betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit: Die Beschwerdeführerin bietet u.a. jeden Sonntag neben dem Saunabetrieb den "hit du dimanche" an, bei welchem sie auch den jeweiligen Tarif festlegt (E. 3.1.2). Im Pauschalbetrag von Fr. 170.-- ist eine sexuelle Dienstleistungen von einer halben Stunde inbegriffen; die Sexarbeiterinnen können demnach die genauen Preise für die jeweils konkret erbrachten Leistungen nicht massgeblich mitbestimmen. Auch hier liegt die Vermutung nahe, dass der Preis gegenüber denjenigen im Einzelservice verbilligt ist; ein Einzeleintritt kostet bekanntlich Fr. 80.-- und eine sexuelle Dienstleistung von einer halben Stunde Fr. 130.--. Jedenfalls beeinträchtigt auch vorliegend die Preisvorgabe der Beschwerdeführerin die betriebswirtschaftliche Unabhängigkeit der Frauen. Hieran vermag auch die Ausführung der Beschwerdeführerin in ihrer Replik vom 20. Juni 2014 (S. 4), der Betrag von Fr. 170.-- sei ordentlich als Geschäftseinnahme und das davon der Prostituierten ausbezahlte Entgelt für ihre erbrachte Dienstleistung als Aufwand verbucht worden, nichts zu ändern (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.1.3; vgl. dazu ferner zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2008 und 2C_432/2008 vom 18. Februar 2009 E. 4.2 ff.).

Wie nicht erst im Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 festgehalten, spricht nicht nur das gegen eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen, sondern auch der Umstand, dass sie in einer weitgehenden arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit zur Beschwerdeführerin stehen. Auch vorliegend sind es jeweils mehrere Frauen, welche die Infrastruktur und die weiteren Betriebsmittel gleichzeitig oder nacheinander für ihre Sexangebote nutzen. Zudem legt die Beschwerdeführerin die Öffnungszeiten des Sauna-Clubs bzw. u.a. die Dauer des "hit du dimanche" fest; Umfang und Zeitpunkt der Leistungserbringung der einzelnen Sexarbeiterinnen sind folglich direkt von der Belegungsdichte der Betriebsmittel der Beschwerdeführerin abhängig. Dementsprechend können die Frauen Leistungsumfang und -zeit nur bedingt frei wählen, da sich diese vielmehr nach Massgabe der betrieblichen Möglichkeiten und weitgehend auch der Bedürfnisse bzw. des Willens der Beschwerdeführerin bestimmen (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts vom 11. März

2008, veröffentlicht in: ASA 77 S. 570 f. E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.1.3, mit weiteren Hinweisen). Die Sexarbeiterinnen haben sich auch im Sauna-Club "C._____" zwangsläufig einer entsprechenden betrieblichen Ordnung der Beschwerdeführerin zu unterziehen (vgl. detailliert: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.1.3 und zum früheren Recht: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 3.2.3, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C_806/2008 vom 1. Juli 2009 E. 2.2.2).

3.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Sexarbeiterinnen würden einer Erwerbstätigkeit nachgehen, die sowohl einkommenssteuer- als auch sozialversicherungsrechtlich als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren sei (Beschwerde, S. 8 f.).

Nicht erst das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 zeigt auf, dass die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge und die Qualifikation einer Person als selbständig oder unselbständig im Zusammenhang mit den direkten Steuern zwar nicht unbedeutende, aber dennoch nicht allein ausschlaggebende Indizien für die mehrwertsteuerliche Behandlung bildeten. Es könnten sich somit Abweichungen zwischen der Beurteilung nach mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener betreffend Sozialversicherungsrecht bzw. direkten Steuern ergeben. Insbesondere aufgrund der verschiedenen Zielsetzungen dieser Rechtsgebiete sei es durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird (wie bereits E. 2.2.2). Nichts Gegenteiliges ergibt sich im Übrigen aus der schon damals und vorliegend erneut in diesem Zusammenhang erwähnten Literatur; es kann darauf verwiesen werden (vgl. Beschwerde, S. 9; detailliert: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.2, mit weiteren Hinweisen).

Auch diesfalls vermag am Ausgang des vorliegenden Verfahrens eine allfällige sozialversicherungsrechtliche oder direktsteuerliche Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen nichts zu ändern, da ebenfalls zu viel auf die mehrwertsteuerliche Zurechnung der fraglichen Dienstleistungen an die Beschwerdeführerin hindeutet (E. 3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.2, mit weiteren Hinweisen).

3.3 Zusammenfassend ist somit in Anwendung der einschlägigen gefestigten Rechtsprechung und damit im Einklang mit dem genannten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 festzuhalten, dass die durch die Sexarbeiterinnen erbrachten Dienstleistungen aufgrund des nach aussen sichtbaren Erscheinungsbildes einen in die Gesamtorganisation des Betriebs integrierten Zweig des Sauna-Clubs der Beschwerdeführerin bildeten. Sie bzw. der Club und die Sexarbeiterinnen erschienen als unternehmerische Einheit, wobei massgebend ist, dass die Beschwerdeführerin mit dem Club nach aussen im eigenen Namen auftrat. Die Umsätze der Sexarbeiterinnen sind ihr mehrwertsteuerrechtlich zuzurechnen (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesgerichts 2C_806/2008 vom 1. Juli 2009 E. 2.2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 3.3).

4.
Es bleibt, auf die im Zusammenhang mit der Zurechnung vorgebrachten übrigen Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit diese nicht bereits durch die voranstehenden Erwägungen ausdrücklich oder implizit widerlegt worden sind.

4.1 Wie bereits im zum Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 führenden Verfahren bringt der Vertreter der Beschwerdeführerin vor, es bestehe kein ursächlicher Zusammenhang zwischen der von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistung und dem von den Sexarbeiterinnen vereinnahmten Entgelt bzw. dem von den Freiern bezahlten Dirnenlohn (Beschwerde, S. 10 f.).

Entscheidend ist, wie das Sexangebot für einen neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (E. 2.2.1, E. 2.2.3 und E. 3.1.1). Unter diesem Blickwinkel erscheint – wie gezeigt – jeweils die Beschwerdeführerin als Anbieterin der sexuellen Dienstleistungen am Markt. Selbstverständlich vereinbart wohl auch vorliegend der Kunde letztlich mit der einzelnen Sexdienstleisterin die Einzelheiten der zu erbringenden Leistung. Auch ist davon auszugehen, dass das jeweilige Entgelt im Fall der Barzahlung direkt durch die Prostituierten gefordert und bezogen wurde, es sei denn, der Kunde nahm an einem "Angebot" wie dem "hit du dimanche" teil und habe den dafür zu entrichtenden (Gesamt-)Preis beim Eintritt bezahlt. Wie bereits im damaligen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 aufgezeigt – auf das der Vertreter der Beschwerdeführerin nicht eingeht –, vermögen diese Umstände jedoch das nach aussen vermittelte Gesamtbild nicht rechtswesentlich zu

verändern, wonach die Beschwerdeführerin unter Zuhilfenahme der im Club anwesenden Damen als Leistungserbringerin auftrat. Auch hier unterlagen die Sexarbeiterinnen im Betrieb der Beschwerdeführerin der beschriebenen betriebswirtschaftlichen und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit (E. 3.1.3). Diesfalls sind auch hier die Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach sie nicht Beteiligte des die Mehrwertsteuer auslösenden Leistungsaustauschverhältnisses sei (Beschwerde, S. 10 f.), nicht stichhaltig (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.1, mit weiteren Hinweisen).

4.2 Auch mit dem weiteren Vorbringen, die Sexdienstleistungen der Prostituierten im Sauna-Club der Beschwerdeführerin liessen sich nicht zusammen mit den Leistungen der Beschwerdeführerin als Gesamtleistung qualifizieren, hat sich das Bundesverwaltungsgericht bereits im Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.2 auseinandergesetzt. Als Begründung wird damals wie heute durch den Vertreter der Beschwerdeführerin geltend gemacht, es fehle nämlich insbesondere an einem Gesamtentgelt, wobei letztlich nicht alle Saunabesucher und -besucherinnen Sexdienstleistungen beanspruchen oder anbieten würden (Beschwerde, S. 13 ff.).

Wiederum muss aufgezeigt werden, dass die Zurechnung der Umsätze aus Erotikdienstleistungen zur Beschwerdeführerin nicht aufgrund einer Qualifikation ihrer erotischen und nicht erotischen Leistungen als Gesamtleistung im Sinne von Art. 19 Abs. 3 MWSTG (E. 2.5) erfolgt, sondern im Rahmen einer selbständigen Behandlung der Erotikdienstleistungen als gemäss Art. 19 Abs. 1 MWSTG von den übrigen Leistungen unabhängige Leistungen. Das erwähnte Vorbringen der Beschwerdeführerin vermag dieser Zurechnung auch hier nicht den Boden zu entziehen.

4.3 Ebenfalls hinsichtlich des geltend gemachten Arguments der Beschwerdeführerin, es liege weder ein direktes, noch ein indirektes Stellvertretungsverhältnis vor (Beschwerde S. 7 f.), kann grundsätzlich auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.4 verwiesen werden. Auch vorliegend kann sich von vornherein nicht die Frage nach einer allfälligen mehrwertsteuerlichen Stellvertretung durch die Beschwerdeführerin – ob nun in direkter (als blosse Vermittlerin) oder indirekter Form (E. 2.2.3) – stellen, weil es den Sexarbeiterinnen hinsichtlich der im Club der Beschwerdeführerin erbrachten sexuellen Dienstleistungen an der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit mangelt und die entsprechenden Umsätze der Beschwerde-

führerin zuzurechnen sind (vgl. zum früheren Recht: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 3.2.6).

4.4 Gleiches muss bezüglich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, die Vorinstanz bezichtige sie mit der Umsatzaufrechnung der Förderung der Prostitution (Beschwerde, S. 11 f.), gelten; denn auch hiermit hat sich das Bundesverwaltungsgericht bereits im Urteil A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.5 auseinandergesetzt. Wie bereits damals aufgezeigt, ist nicht entscheidend, wie die Gegebenheiten im Innenverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Frauen allenfalls in strafrechtlicher Hinsicht zu qualifizieren wären; die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit wird auch vorliegend den Sexarbeiterinnen nicht abgesprochen, weil auf sie ein unzulässiger Druck – welcher gemäss Rechtsprechung für die Strafbarkeit vorausgesetzt wird – ausgeübt worden wäre. Relevant ist, dass sie sich in die Organisation der Beschwerdeführerin einfügten und Letztere gegen aussen für die durch die Dienstleistungen der Frauen erzielten Umsätze als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin in Erscheinung trat.

4.5 Erneut führt der Vertreter der Beschwerdeführerin ins Feld, durch die von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung eines Fremdumsatzes werde die Beschwerdeführerin angestiftet, die Sexarbeiterinnen zur Verletzung von Geschäftsgeheimnissen zu nötigen; dadurch werde der Tatbestand von Art. 6 UWG erfüllt (Beschwerde, S. 12).

Gemäss Art. 6 UWG (SR 241) handelt insbesondere unlauter, wer Fabrikations- oder Geschäftsgeheimnisse, welche er ausgekundschaftet oder sonst wie unrechtmässig erfahren hat, verwertet oder andern mitteilt. Als Geheimnis im Sinne dieser Vorschrift gelten "Tatsachen, die weder offenkundig noch allgemein zugänglich sind, an deren Geheimhaltung der Arbeit- resp. Auftraggeber ein berechtigtes Interesse hat und die dieser tatsächlich geheim halten will; dabei ist erforderlich, dass der äusserlich durch entsprechende Vorkehren erkennbare Geheimhaltungswille darauf abzielt, die Tatsachen nur einem bestimmten Personenkreis zugänglich zu machen" (vgl. RETO A. HEIZMANN, in: Oesch/Weber/Zäch [Hrsg.], Wettbewerbsrecht II, Kommentar, Rz. 2 zu Art. 7 UWG, mit Hinweis; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.6, mit weiteren Hinweisen).

Die vorliegend fraglichen Umsätze aus Sexdienstleistungen waren der Beschwerdeführerin, soweit sie anlässlich des "hit du dimanche" erzielt

wurden, ohne Weiteres bekannt (Fr. 170.-- pro Besucher). Insofern stehen somit keine Fabrikations- oder Geschäftsgeheimnisse der Sexarbeiterinnen auf dem Spiel, welche die Beschwerdeführerin (namentlich gegenüber den Steuerbehörden) zu wahren hätte. Von solchen Geheimnissen kann indes auch nicht mit Bezug auf die übrigen, im Rahmen des "normalen" Saunabetriebes aufgrund von Sexdienstleistungen erzielten Umsätze ausgegangen werden. Wiederum wurde weder substantiiert noch ist aus den Akten ersichtlich, dass ein äusserlich aufgrund entsprechender Vorkehren erkennbarer Geheimhaltungswille der betroffenen Sexarbeiterinnen vorhanden war. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es lägen Verstösse gegen das Lauterkeits- und/oder Strafrecht vor, ist von vornherein unbegründet (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.6, mit weiteren Hinweisen).

4.6 Unklar ist, ob der Hinweis der Beschwerdeführerin, die Ausübung der Prostitution sei eine wirtschaftliche Tätigkeit, die unter dem Schutz der Handels- und Gewerbefreiheit bzw. Wirtschaftsfreiheit nach Art. 27 BV stehe (Beschwerde, S. 8; Replik, S. 2), als Rüge der Verletzung der Wirtschaftsfreiheit der Sexarbeiterinnen gedacht gewesen ist. Wiederum muss in Übereinstimmung mit dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.7 dargelegt werden, dass es sich um ein nicht stichhaltiges Vorbringen handelt. Weshalb nämlich die Wirtschaftsfreiheit der im Club der Beschwerdeführerin tätigen Sexdienstleisterinnen verletzt sein soll, ist angesichts des Umstandes, dass die streitigen Umsätze der Beschwerdeführerin und nicht den Sexarbeiterinnen mehrwertsteuerlich zuzurechnen sind, nicht erkennbar.

4.7 Sodann rügt die Beschwerdeführerin – ohne dies freilich näher zu erläutern –, die "willkürlich und gesetzeswidrig" vorgenommene Aufrechnung nicht erzielter Umsätze Dritter verletze die Institutsgarantie als Kerngehalt von Art. 26 Abs. 1 BV und führe zwangsläufig zur Überschuldung der Beschwerdeführerin (Beschwerde, S. 15 f.).

4.7.1 Die Eigentumsgarantie als Institutsgarantie verpflichtet den Steuergesetzgeber, die bestehenden Vermögen der Steuerpflichtigen in ihrer Substanz zu bewahren und die Möglichkeit der Neubildung von Vermögen zu erhalten. Im Abgabewesen bietet sie also lediglich Schutz gegen eine konfiskatorische Besteuerung, welche es dem Gemeinwesen verwehrt, den Abgabepflichtigen ihr privates Vermögen oder einzelne Vermögenskategorien durch übermässige Besteuerung nach und nach zu entziehen. In der höchstrichterlichen Rechtsprechung wird aber der Kern-

gehalt, die unantastbare Substanz des Eigentums, so eng umschrieben, dass z.B. eine Besteuerung, die vorübergehend das gesamte Einkommen und den Vermögensertrag des Steuerpflichtigen beansprucht, noch als zulässig erachtet wird. Wo die Grenze zwischen einer zulässigen steuerlichen Belastung und einem verfassungswidrigen konfiskatorischen Eingriff in das Eigentum zu ziehen ist, lässt sich nicht in allgemein gültiger Weise bestimmen, sondern hängt vom Steuersatz, der Bemessungsgrundlage, der Dauer der Massnahme, der relativen Tiefe des fiskalischen Eingriffs, der Kumulation mit anderen Abgaben sowie von der Möglichkeit der Überwälzung der Steuer ab (zum Ganzen: BGE 128 II 112 E. 10b/bb, BGE 106 Ia 342 E. 6a; BVGE 2007/23 E. 7.4.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 2043 und 2678).

Die rechtsanwendenden Behörden dürfen von einer klar formulierten Vorschrift des Bundesgesetzgebers, deren Wortlaut auch dem Sinn und Zweck der Regelung entspricht, nicht abweichen (sog. "Anwendungsgebot"; Art. 190 BV; BGE 131 II 217 E. 2.3). Dieses Gebot gilt es auch bei der Prüfung der Rüge, die Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) sei verletzt, zu beachten (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 9C_385/2011 vom 8. August 2011 E. 4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.5.1.1 f.).

4.7.2 Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass eine Umsatzaufrechnung ein Unternehmen finanziell schwer treffen kann. Indes beruhen sowohl Bestand als auch Umfang der Umsatzaufrechnung auf klarer bundesgesetzlicher Grundlage, weshalb das Vorgehen der Vorinstanz mit Blick auf das Anwendungsgebot von Art. 190 BV gerechtfertigt ist.

Wie bereits erwähnt (E. 2.2) ist mehrwertsteuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist ein Steuerpflichtiger u.a., wenn er im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern er nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Auch die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer gemäss dem Selbstveranlagungsprinzip ist auf der Ebene der Bundesgesetze bzw. in Art. 10, 66, 71 und 86 MWSTG verankert (E. 2.6.1). Sodann ergibt sich die Schätzung nach pflichtgemässem Er-

messen bzw. die Konstellationen, welche zu einer Ermessensveranlagung führen, insbesondere aus Art. 79 MWSTG (E. 2.7.1 f.).

Von der im hier zu beurteilenden Fall einschlägigen bundesgesetzlichen Ordnung kann mangels Entschliessungsermessens der rechtsanwendenden Verwaltung, anders zu entscheiden, und aufgrund des Anwendungsgebotes von Art. 190 BV nicht mit Blick auf die Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) abgewichen werden (vgl. hierzu auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.5.1.3). Die Rüge, die Erhebung der im Streit liegenden Umsatzaufrechnung grenze an konfiskatorische Besteuerung, verfängt somit nicht.

4.8 Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, das hiervor unter E. 3.1.3 erwähnte Urteil des Bundesgerichts 2C_806/2008 vom 1. Juli 2009 habe vorliegend keine präjudizielle Wirkung. Insbesondere der Hinweis des Bundesgerichts in dieser Entscheidung, der im entsprechenden Verfahren zu beurteilende Sachverhalt sei mit dem im bundesgerichtlichen Urteil 2C_426/2008 und 2C_432/2008 vom 18. Februar 2009 beurteilten Sachverhalt praktisch identisch, sei nicht einschlägig. In den Letzteren seien die Prostituierten nämlich für den Bordellbetreiber tätig gewesen, welcher das Entgelt der Freier einkassiert und den Prostituierten einen Prozentanteil ausbezahlt habe. Die Sexdienstleistungen anbietenden Besucherinnen des Sauna-Clubs der Beschwerdeführerin handelten aber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung; auf die angeführten Urteile könne demnach nicht abgestellt werden (Beschwerde, S. 12 f.).

Erneut ist in diesem Zusammenhang entgegenzuhalten, dass vorliegend nicht zu klären ist, ob das Bundesgericht in seinem Urteil 2C_806/2008 vom 1. Juli 2009 zu Recht von einem Sachverhalt ausgegangen ist, der mit dem im Verfahren 2C_426/2008 bzw. 2C_432/2008 beurteilten weitgehend identisch ist (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 4.8).

Anzumerken ist schliesslich, dass vorliegend auch nichts gegen die Berücksichtigung des höchstrichterlichen Urteils 2C_426/2008 und 2C_432/2008 vom 18. Februar 2009 spricht. Zudem muss wiederum darauf hingewiesen werden, dass im genannten Urteil Umsätze aus erotischen Dienstleistungen – entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin – ohne Abstützung auf die Stellvertretungsregelung (damals Art. 10 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV,

AS 1994 1464]) mehrwertsteuerlich dem Betreiber der Erotiketablissements zugerechnet wurden.

5.
Insgesamt kann somit festgehalten werden, dass die Beschwerdeführerin mit Bezug auf die Dienstleistungen der Sexarbeiterinnen in ihrem Sauna-Club in mehrwertsteuerrechtlicher Hinsicht als Leistungserbringerin zu betrachten ist. Hieran vermögen auch die von der Beschwerdeführerin verlangten Abnahmen von Zeugenaussagen und die Durchführung eines Augenscheins nichts zu ändern. Für die hier zu beurteilende mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der im Sauna-Club der Beschwerdeführerin erbrachten sexuellen Dienstleistungen bzw. der Zurechnung der entsprechenden Umsätze, ist es nicht entscheidend, ob die Sexarbeiterinnen auf eigenen Antrieb und ohne Anweisung handeln bzw. ob sie das Entgelt mit ihrem Freier individuell aushandeln. Die Anträge betreffen demnach – für das vorliegende Verfahren – nicht erhebliche Tatsachen. Im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 1.5) kann das Bundesverwaltungsgericht deshalb auf die Einholung der betreffenden Zeugenaussagen bzw. auf die Durchführung eines Augenscheins verzichten. Im Folgenden bleibt mithin noch, die Rechtmässigkeit der von der Vorinstanz vorgenommenen Ermessenseinschätzung des Umsatzes zu beurteilen.

5.1 Unbestritten ist, dass die Beschwerdeführerin die von den Sexarbeiterinnen in ihrem Sauna-Club erzielten Umsätze nirgends in ihrer Buchhaltung erfasst hat. Demzufolge entsprechen die Buchhaltungsunterlagen nicht den gesetzlichen Anforderungen; sie sind nicht vollständig (E. 2.6.2). Unter diesen Umständen war die Vorinstanz dazu berechtigt und verpflichtet, den fraglichen Umsatz durch eine pflichtgemässe Schätzung zu ermitteln (E. 2.8.1 und E. 2.10.3). Daran vermag auch der Einwand der Beschwerdeführerin, sie habe als Clubbetreiberin keine Kenntnisse über die entsprechenden Umsätze der Sexarbeiterinnen (Beschwerde, S. 6 f.) bzw. sei es ihr aus tatsächlichen und rechtlichen Gründen (vgl. hierzu E. 3 und 4) verwehrt, die erzielten Umsätze festzustellen und eine ermessensweise Erfassung durch die Vorinstanz letztlich gesetzeswidrig (Beschwerde, S. 12), nichts zu ändern. Wie vorne aufgezeigt, sind der Beschwerdeführerin die betreffenden Umsätze mehrwertsteuerrechtlich zuzurechnen (E. 3.3), so dass sie diese als Ertrag zu verbuchen und darüber mit der ESTV abzurechnen hatte.

5.2

5.2.1 Die ESTV hat also eine pflichtgemässe Ermessenseinschätzung vorzunehmen. Dies bedeutet, dass ausreichend abgestützte und plausible Schätzungshilfen heranzuziehen sind, eine vernünftige sowie zweckmässige Schätzungsmethode angewendet werden muss und auf die Besonderheiten des Einzelfalles Rücksicht zu nehmen ist (E. 2.8.2). Implizit zählt dazu auch, dass die vorgenommene Ermessenseinschätzung genügend begründet wird, da nur auf diese Weise nachvollzogen und geprüft werden kann, ob die Schätzung pflichtgemäss erfolgte (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 3.7). Mit anderen Worten gilt es nun – mit der gebotenen Zurückhaltung – zu prüfen (vgl. vorn E. 2.10.3), ob eine Ermessensüberschreitung durch die Vorinstanz bei der fraglichen Schätzung erkennbar ist (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 5.2.1).

5.2.2 Die ESTV stützte sich bei der Berechnung des Umsatzes aus erotischen Dienstleistungen auf die durchschnittliche Zahl von Männerbesuchen im Jahr 2011 bei der Beschwerdeführerin, die zugleich eine Sexdienstleistung in einem Zimmer in Anspruch genommen haben. Zur Ermittlung dieser Zahl zog die Vorinstanz (I) die Bruttoeinnahmen aus den Eintritten gemäss der Erfolgsrechnung der Beschwerdeführerin im Jahre 2011 heran, (II) dividierte dies durch das um die Mehrwertsteuer bereinigte Eintrittsgeld, (III) zog hiervon die (gestützt auf die im Internetauftritt im Jahr 2011 genannten anwesenden Sexarbeiterinnen) Anzahl Eintritte der Sexdienstleisterinnen während des Jahres 2011 ab, (IV) dividierte die Anzahl gemieteter Zimmer im Jahr 2011 durch dieses Zwischenresultat (Total Eintritte Herren [brutto]) und erhielt sodann die durchschnittliche Anzahl Besucher im Jahr 2011, die sowohl einen Eintritt als auch eine Sexdienstleistung in einem Zimmer in Anspruch genommen haben ("Einspracheentscheid", S. 16 f., E. 8.2.3 und Akten Vorinstanz, act. 11).

Dieses Ergebnis münzte die Vorinstanz auf das zu besteuernde Jahr 2010 um, indem sie (I) die Bruttoeinnahmen aus den Eintritten gemäss der Erfolgsrechnung der Beschwerdeführerin im Jahre 2010 heranzog, hiervon (II) die (gestützt auf die im Internetauftritt im Jahr 2011 genannten anwesenden Sexarbeiterinnen) Einnahmen aus Eintritten der Sexdienstleisterinnen während eines Jahres abzog, (III) das Zwischenresultat durch den um die Mehrwertsteuer bereinigten Eintrittspreis dividierte und letztlich (IV) dieses Resultat mit dem Ergebnis aus dem Jahre 2011 multiplizierte ("Einspracheentscheid", S. 17., E. 8.2.3 und Akten Vorinstanz, act. 11).

Den Umsatz aus erotischen Dienstleistungen für das Jahr 2010 errechnete die Vorinstanz sodann, indem sie die resultierende Anzahl von Besuchern im Jahr 2010, die sowohl einen Eintritt in den Sauna-Club als auch eine Sexdienstleistung in einem Zimmer in Anspruch nahmen, mit dem von ihr aufgrund des Internetauftritts bzw. diverser Kommentare von Freiern durchschnittlich festgesetzten Preis für erotische Dienstleistungen von Fr. 121.-- (exkl. MWST) multiplizierte und mit dem Umsatz aus erotischen Dienstleistungen in einer Suite (Anzahl Suiten multipliziert mit dem durchschnittlich festgesetzten Preis für erotische Dienstleistungen von Fr. 121.--) addierte. Schliesslich zog die Vorinstanz vom Ergebnis die Summe der von den Sexdienstleisterinnen im Jahr 2010 bezahlten Eintrittsentgelte (für zwölf Monate Eintritt bezahlt) ab, weil dieser Betrag bereits in die Steuerbemessungsgrundlage geflossen sei. Dies ergibt nach Auffassung der Vorinstanz den nachzubesteuernden Umsatz aus erotischen Dienstleistungen der Prostituierten für das Jahr 2010.

Den Umsatz aus erotischen Dienstleistungen für das Jahr 2011 berechnete die Vorinstanz, indem sie die Anzahl gebuchter Zimmer und Suiten mit dem von ihr aufgrund des Internetauftritts bzw. diverser Kommentare von Freiern durchschnittlich festgesetzten Preis für erotische Dienstleistungen von Fr. 121.-- (exkl. MWST) multiplizierte. Auch hiervon zog die Vorinstanz die Summe der von den Sexdienstleisterinnen im Jahr 2011 bezahlten Eintrittsentgelte (für vier Monate Eintritt bezahlt) ab.

5.2.3

5.2.3.1 Die Beschwerdeführerin rügt insbesondere, es sei willkürlich anzunehmen, dass die erbrachten erotischen Dienstleistungen mit einem Entgelt von Fr. 130.-- (inkl. MWST) abgegolten wurden. Der Vertreter der Beschwerdeführerin beruft sich dabei – wie bereits im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 5.2.3.1 – auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1562/2006 vom 26. September 2008 und macht geltend, in dieser Entscheidung sei man von einem durchschnittlichen Preis der erotischen Dienstleistungen von Fr. 115.-- ausgegangen (Beschwerde, S. 19). In der Replik vom 20. Juni 2014 führt er erneut aus, das von den Prostituierten erzielte Entgelt unterschreite den willkürlich angenommenen Betrag von Fr. 130.-- wesentlich; es sei höchstens auf Fr. 60.-- bis allerhöchstens Fr. 90.-- festzusetzen. Die Vorinstanz habe es unterlassen, die konkreten Verhältnisse vor Ort zu erkunden bzw. habe sie weder Besucherinnen noch Freier oder den Geschäftsführer befragt (Replik, S. 5 f.).

Die ESTV führt aus, der Betrag von Fr. 130.-- (inkl. MWST) ergebe sich aus dem aktuellen Internetauftritt des Sauna-Clubs, wo für 30 Min. Fr. 130.--, für 60 Min. Fr. 260.-- bezahlt werden müsse (Akten Vorinstanz, act. 15, Beilage 1). Bezüglich der früheren Jahre habe sie auf die Informationen der Internetseite "(…).com" zurückgreifen können; nach den diversen Kommentaren habe für 30 Min. Fr. 120.--, für 60 Min. Fr. 240.-- bezahlt werden müssen (Akten Vorinstanz, act. 15, Beilage 2). Ein durchschnittlicher Preis von Fr. 130.-- inkl. MWST dürfte daher als sachgerecht erscheinen.

5.2.3.2 Die Vorinstanz hat sich bei ihrer Schätzung auf Daten des Sauna-Clubs "C._____" der Beschwerdeführerin gestützt. Zudem haben diverse Kommentare von Besuchern zumindest den Betrag von Fr. 120.-- bestätigt, wohingegen einige sogar von Fr. 150.-- sprachen (Akten Vorinstanz, act. 15, Beilage 2).

Im von der Beschwerdeführerin zitierten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1562/2006 vom 26. September 2008 E. 4.2.2.2 hatte das Gericht insbesondere ausgeführt, ein Ansatz von Fr. 115.-- netto als Durchschnittswert pro Kunde liege "im unteren Rahmen" der Preise für erotische Dienstleistungen, welche in ähnlich gelagerten, vom Gericht früher beurteilten Fällen vorgelegen hätten. Die vorliegende Abweichung von Fr. 6.-- bzw. rund 5 % zu dem Verfahren A-1562/2006 betreffenden Sachverhalt liegt in einem durchaus vertretbaren Bereich. Der vorliegend angewendete Ansatz von Fr. 130.-- (inkl. MWST) bzw. Fr. 121.-- (exkl. MWST) hält sich folglich an den Rahmen der Preise, welche das Gericht in der entsprechenden Erwägung als Vergleichszahlen für die Beurteilung des damaligen Ansatzes von Fr. 115.-- nannte. Auch war bei Letzterem davon die Rede, dass dieser Wert eher zu tief berechnet sei; zudem lässt sich der vorliegend angewendete Ansatz von Fr. 130.-- anhand des Internetauftritts und Aussagen der Freier begründen; stellt er doch einen Mittelwert von jenem des aktuellen Internetauftritts (Fr. 130.--) und dem durch einige Freier bestätigten Preis pro Dienstleistung (Fr. 150.-- bzw. Fr. 120.--) dar. Nicht zuletzt auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht bei der Überprüfung eine gewisse Zurückhaltung (E. 2.10.2 und E. 5.2.1).

Auch in diesem Zusammenhang verlangt die Beschwerdeführerin die Abnahme von Zeugenaussagen. Da die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist, kann im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 1.5) auf die Einholung der betreffenden Zeugenaussagen verzichtet werden.

5.3 Die Vorinstanz hat vorliegend nach dem Gesagten mit dem hinreichend begründeten Ansatz von Fr. 130.-- pro Dienstleistung ihr pflichtgemässes Ermessen nicht überschritten. Schliesslich obliegt es nun – in Umkehr der Beweislast – der Beschwerdeführerin nachzuweisen, dass die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist bzw. dass dieser dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.10.3).

5.3.1

5.3.1.1 Die Beschwerdeführerin macht diesbezüglich geltend, die Vorinstanz gehe bei ihrer Berechnung von einer willkürlichen und aktenwidrigen Annahme aus, seit der Betriebsöffnung im Frühjahr 2009 bestehe bis dato eine unveränderte, konstante Besucherfrequenz. Wie nämlich aus den Abschlüssen der Jahre 2009-2011 entnommen werden könne, hätten sich die Umsätze seit der Betriebsöffnung allmählich erhöht; aus den erzielten Zimmereinnahmen ab Mai 2011 (Zimmereinnahmen von acht Monaten) auf identische Einnahmen im Jahr 2010 zu schliessen – obwohl die Besucherzahlen im Jahr 2010 deutlich tiefer gewesen seien –, sei eine pflichtwidrige, missbräuchliche Handhabung des Schätzungsermessens (Beschwerde, S. 17 f.).

Dem hält die Vorinstanz entgegen, sie habe für das Jahr 2011 den Anteilssatz derjenigen Besucher berechnen können, die eine erotische Dienstleistung in Anspruch genommen haben. Hierbei handle es sich um eine Prozentangabe, welche das Verhalten der Kunden widerspiegle und es sei daher vertretbar, diese Verhältniszahl auf die übrigen Jahre anzuwenden.

5.3.1.2 Die Beschwerdeführerin ist zunächst darauf hinzuweisen, dass es gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung im Rahmen einer Ermessenstaxation auch zulässig ist, 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 (sog. Umlageverfahren), vorausgesetzt die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt seien ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (zum früheren Recht: 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.9.3, mit weiteren Hinweisen).

5.3.1.3 Es ist der Beschwerdeführerin zwar zuzustimmen, dass sich gemäss den Abschlüssen der Jahre 2009-2011 (Akten Vorinstanz, act. 11,

Beilagen) die Einnahmen aus Eintrittsgeldern erhöht haben. Entgegen ihrer Auffassung stützt sich die Vorinstanz jedoch bei den Einnahmen aus Eintrittsgeldern im Jahr 2010 nicht auf jene des Jahres 2011, sondern entnimmt diese der Bilanz 2010. Die Vorinstanz geht lediglich davon aus, dass 77 % der Sauna-Club-Besucher, welche einen Eintritt bezahlt, auch eine Sexdienstleistung beansprucht haben. Dieser Rückschluss aus dem Jahr 2011 ist nachvollziehbar und berücksichtigt sehr wohl die geringeren Eintrittseinnahmen des Jahres 2010; letztlich stammt die Zahl der Eintrittseinnahmen – wie gesagt – aus dem Abschluss des Jahres 2010. Mangels anderer stichhaltiger Beweismittel ist vorliegend keine Fehlerhaftigkeit der vorinstanzlichen Schätzung nachgewiesen. Vor diesem Hintergrund muss, weil die Beschwerdeführerin die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt (E. 2.10.3), davon ausgegangen werden, dass die dem "Einspracheentscheid" zugrunde gelegte "Eintritt zahlende und gleichzeitig eine Sexdienstleistung beanspruchende Besucherfrequenz" von 77 % rechtskonform ist. Im Übrigen sind gewisse Fehlerquellen bzw. Unschärfen einer Schätzung grundsätzlich inhärent und es wäre Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, durch ordnungsgemäss geführte, vollständige Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über sämtliche von ihr erzielten Einnahmen zu schaffen (zum früheren Recht: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 4.2.2).

5.3.2

5.3.2.1 Weiter rügt die Beschwerdeführerin, es resultiere insgesamt eine falsche Berechnung, da die Vorinstanz es unterlassen habe – nachdem sie die Drittumsätze der Sexdienstleisterinnen nach Massgabe der Zimmerbelegungen der Beschwerdeführerin aufgerechnet habe –, den bereits versteuerten Umsatz aus den Zimmermieteinnahmen als nicht steuerbaren Innenumsatz in Abzug zu bringen. Der versteuerte Umsatz von Fr. 461'562.-- und die im Anhang zur "EM Nr. (…) / Verfügung" vom 8. August 2012 vorgenommenen Abzüge für die Zimmervermietung müssten vom Drittumsatz der Sexdienstleisterinnen abgezogen werden (Beschwerde, S. 22).

Die Vorinstanz entgegnet, sie habe dem Umstand, dass die Zimmermieteinnahmen vorliegend als Innenumsätze der Beschwerdeführerin zu betrachten seien, vollumfänglich Rechnung getragen. Lediglich die Zahlen an sich würden sich unterscheiden, da sie bei ihrer Neubeurteilung die Schätzung aufgrund der eingebrachten Unterlagen und Informationen hätte verfeinern können (Vernehmlassung, S. 7 f.).

5.3.2.2 Die ESTV führte in der "EM Nr. (…) / Verfügung" vom 8. August 2012 (Akten Vorinstanz, act. 3, inkl. Beilage) aus, von den Einnahmen aus Erotikdienstleistungen für das Jahr 2010 in Höhe von Fr. 2'437'600.-- seien die geschätzten Einnahmen aus "Zimmermiete" von Fr. 459'297.-- in Abzug zu bringen, da sie bereits versteuert worden seien. Hieraus ergäben sich Einnahmen aus den Erotikdienstleistungen von Fr. 1'978'303.-- bzw. eine Steuernachforderung in Höhe von Fr. 139'731.45 (7.6 % brutto). In Bezug auf das Jahr 2011 seien von den geschätzten Einnahmen in Höhe von Fr. 2'624'800.-- Einnahmen für die Zimmerbenutzung respektive den Eintritten der Prostituierten in Höhe von Fr. 492'770.-- abzuziehen; es ergäben sich folglich Einnahmen aus den Erotikdienstleistungen von Fr. 2'132'030.-- bzw. eine Steuernachforderung in Höhe von Fr. 157'928.15 (8 % brutto). Von dieser Berechnungsweise ist die Vorinstanz in ihrem "Einspracheentscheid" vom 18. Dezember 2013 nicht abgewichen. Sie ging dabei für das Jahr 2010 von Einnahmen aus Erotikdienstleistungen in Höhe von Fr. 1'637'856.-- aus und zog dabei die Einnahmen aus den Eintritten der Sexdienstleisterinnen im Jahr 2010 (entspricht der Zimmermiete, welche erst am 1. Mai 2011 eingeführt worden ist) in Höhe von Fr. 266'400.-- ab. Dies wiederum mit der Begründung, die Eintritte der Sexdienstleisterinnen müssten als Innenumsätze betrachtet werden und unterlägen nicht der Mehrwertsteuer; da sie aber bereits versteuert worden seien, müssten sie wieder gutgeschrieben werden. Daraus resultierten Einnahmen aus Erotikdienstleistungen für das Jahr 2010 in Höhe von Fr. 1'371'456.-- bzw. eine diesbezügliche Steuernachforderung von Fr. 104'230.65.-- (7.6 % netto). Hinsichtlich des Jahres 2011 schloss die Vorinstanz auf Einnahmen aus Erotikdienstleistungen in Höhe von Fr. 1'661'935.-- und subtrahierte wiederum die Einnahmen aus den Eintritten der Sexdienstleisterinnen im Jahr 2011 in Höhe von Fr. 88'800.-- (vier Monate); sodann resultierten Einnahmen aus Erotikdienstleistungen für das Jahr 2011 in Höhe von Fr. 1'573'135.-- bzw. eine diesbezügliche Steuernachforderung von Fr. 125'850.80 (8 % netto). Ein erneuter Abzug des nicht mehr aktuellen Betrages von Fr. 461'562.-- und vorgenommener Abzüge für die Zimmervermietung (Fr. 266'400.-- bzw. Fr. 88'800.-- wurden ja bereits abgezogen) ist folglich nicht angezeigt. Die Vorinstanz hat somit zu Recht diesen Betrag nicht abgezogen.

5.3.3

5.3.3.1 Sodann bringt die Beschwerdeführerin vor, beim Umsatz in Höhe von Fr. 461'562.-- handle es sich um blosse Beherbergungsentgelte für Sexdienstleisterinnen, die im Betrieb der Beschwerdeführerin Logis nähmen. Da die Vermietung von Schlafräumen mindestens 70 % des Ge-

samtentgeltes ausmache, sei dessen Erlös zum Sondersatz zu besteuern. Sollte an der Satzerhöhung festgehalten werden, sei vom ausgewiesenen Umsatz von Fr. 461'562.-- auszugehen und nicht vom um Fr. 17'539.-- willkürlich erhöhten Umsatz. Die Vorinstanz habe nämlich den mit 3.8 % versteuerten Beherbergungsumsatz von Fr. 461'562.-- im Hinblick auf die Satzerhöhung auf 8 % auf Fr. 479'101.-- erhöht, was sachlich nicht begründet sei (Beschwerde, S. 20 f.).

5.3.3.2 Diesbezüglich führt die Vorinstanz aus, es sei keine Umsatzaufrechnung von Fr. 17'539.-- vorgenommen worden, sondern die Steuer von 3.8 % auf 461'562.-- (exkl. Steuer) im Betrag von Fr. 17'539.-- sei gutgeschrieben und die Steuer von 8 % auf Fr. 479'101.-- (inkl. Steuer) im Betrag von Fr. 35'488.95 sei nachbelastet worden; ein praxisgemässes Vorgehen, wenn falsche Steuersätze angewendet worden seien. Weiter verhalte sich die Beschwerdeführerin aktenwidrig, da sie zuvor explizit erklärt habe, die Beherbergungsdienstleistungen hätten ausschliesslich die von den Freiern bezahlte Zimmermiete zum Gegenstand (inkl. Bettwäsche und Reinigung), also keine Zusatzleistungen. Da vorliegend die erotische Dienstleistung im Zentrum stehe, die nur genutzt werden könne, wenn der Besucher den Eintritt und das Zimmer bezahlt habe, läge eine Gesamtleistung gemäss Art. 19 Abs. 3 MWSTG vor, die zu 8 % zu versteuern sei.

In ihrer Replik vom 20. Juni 2014 führt die Beschwerdeführerin hinsichtlich ihres Vorbringens bzgl. Beherbergungsentgelte von Sexdienstleisterinnen erklärend aus, dass es sich um ein Versehen handle; sie habe die Verhältnisse mit einem anderen Betrieb verwechselt. Beim Umsatz aus der Zimmervermietung bzw. der Beherbergungsdienstleistung sei ein Steuersatz von 3.8 % angezeigt, da nicht die Beschwerdeführerin die Sexdienstleistung erbringe und diese Mieteinnahmen mindestens 70 % des Gesamtentgelts des Kunden betragen würden.

5.3.3.3 Wie erwähnt (E. 2.5), gelten gemäss Art. 19 Abs. 3 MWSTG Leistungen, welche wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes zu betrachten sind, mehrwertsteuerlich als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind demzufolge nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln. Liegt eine Gesamtleistung vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, das heisst nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Es ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass vorliegend die erotische Dienstleistung im Zentrum

steht, die bis Ende April 2011 nur genutzt werden konnte, wenn der Besucher und die Prostituierte den Eintritt von Fr. 80.-- bzw. ab dem 1. Mai 2011 eine Zimmermiete von Fr. 30.-- durch den Freier bezahlt wurde. Es ist wohl eher unwahrscheinlich, dass zwar eine Zimmermiete bezahlt, aber keine erotische Dienstleistung bezogen oder eine erotische Dienstleistung bezogen, aber kein Zimmer gemietet wurde. Zudem bildeten – wie aufgezeigt (E. 3.3) – die durch die Sexarbeiterinnen erbrachten Dienstleistungen aufgrund des nach aussen sichtbaren Erscheinungsbildes einen in die Gesamtorganisation des Betriebs integrierten Zweig des Sauna-Clubs der Beschwerdeführerin; die Umsätze der Sexarbeiterinnen sind der Beschwerdeführerin mehrwertsteuerrechtlich zuzurechnen. Das Argument der Beschwerdeführerin, sie erbringe ja die Sexdienstleistung nicht und die Zimmervermietung sei als sog. Gastwirtschaftsdienstleistung zum Satz von 3.8 % zu besteuern, verfängt somit nicht.

Letztlich ist darauf hinzuweisen, dass die von der Vorinstanz nachbelastete Steuer im Betrag von Fr. 35'488.95 jedenfalls nicht zu hoch berechnet worden ist.

5.4 Im Ergebnis misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung. Somit erweist sich der angefochtene "Einspracheentscheid" insgesamt als rechtmässig und die dagegen erhobene Beschwerde ist abzuweisen.

6.

6.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 12'500.-- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements von 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

6.2 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 werden auf Fr. 12'500.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Anna Strässle

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 BGG). 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: