Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1545/2006
{T 0/2}

Urteil vom 30. April 2008

Besetzung

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

Parteien

X._____ und Y._____,
vertreten durch Z._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1996 - 2. Quartal 2000).

Sachverhalt:

A.
Im Januar 2002 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei X._____ und Y._____ eine Kontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis trug die Verwaltung sie für den Betrieb von Erotiketablissements rückwirkend für die Zeit vom 1. Januar 1996 bis 30. Juni 2000 (1. Quartal 1996 bis 2. Quartal 2000) als einfache Gesellschaft ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein. Ferner erhob sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 31. Januar 2002 eine Steuernachforderung von Fr. 446'117.--, zuzüglich Verzugszins. Die Nachforderung umfasste einerseits die bislang nicht entrichtete Mehrwertsteuer auf den verbuchten Umsätzen im Betrag von Fr. 203'179.60 und andererseits einen ermessensweise geschätzten Steuerbetrag in Höhe von Fr. 242'938.30. Dieser resultierte aus dem Vorhalt, der formelle Zustand der Geschäftsbücher sei mangelhaft und die einfache Gesellschaft hätte Erlöse, welche in indirekter Stellvertretung erzielt worden seien, nur teilweise verbucht. In der Folge schrieb die ESTV X._____ und Y._____ mit Gutschriftsanzeige (GS) Nr. ... vom 4. Februar 2002 aufgrund eines Berechnungsfehlers in der EA einen Betrag von Fr. 1'535.-- gut. Am 7. Juni 2002 liessen diese die Nachforderung bestreiten.

B.
Die ESTV entschied am 10. Oktober 2002, die einfache Gesellschaft X._____ und Y._____ sei für die Zeit vom 1. Januar 1996 bis 30. Juni 2000 steuerpflichtig gewesen und schulde – unter solidarischer Haftbarkeit – Fr. 444'582.-- Mehrwertsteuer, zuzüglich Verzugszins. Betreffend die schätzungsweise festgelegten Erlöse hielt sie dafür, die im Etablissement tätigen Frauen seien als unselbständig und nicht als selbständig erwerbend zu qualifizieren. Diese formelle Ergänzung habe auf den Steuerbetrag jedoch keinen Einfluss. Mit Eingabe vom 4. November 2002 liessen X._____ und Y._____ Einsprache erheben und beantragen, die geschuldete Mehrwertsteuer auf Fr. 146'014.-- herabzusetzen. Zur Begründung trugen sie im Wesentlichen vor, der Umsatz, den die Sexarbeiterinnen erzielten, dürfe nicht ihnen zugerechnet werden. Die Frauen seien als selbständig erwerbend zu qualifizieren. Ferner beanstandeten sie die Auffassung der ESTV, es bestehe keine Verpflichtung zur Schätzung der bezahlten Vorsteuern.

C.
Mit Einspracheentscheid vom 4. Januar 2006 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Steuerschuld in Höhe von Fr. 444'582.--. Zur Begründung hielt sie im Wesentlichen dafür, das Etablissement und die Damen würden von den Besuchern als Einheit wahrgenommen. Nach aussen trete das Etablissement als Leistungserbringer in Erscheinung. Daher seien die durch die Frauen erzielten Umsätze ebenfalls der einfachen Gesellschaft zuzurechnen. Vorliegend hätten die Buchhaltungsunterlagen nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprochen, weshalb die ESTV die Umsätze nach pflichtgemässem Ermessen habe schätzen müssen. Sie sei von der Annahme ausgegangen, der verbuchte, von den Damen als Entschädigung für die Infrastrukturbenützung an die einfache Gesellschaft abzuliefernde Umsatzanteil betrage 45% des Gesamtumsatzes aus der Erbringung erotischer Dienstleistungen. Schliesslich sei die beantragte Ermittlung der Vorsteuern mangels entsprechender Belege zu verweigern.

D.
Am 6. Februar 2006 lassen X._____ und Y._____ (Beschwerdeführer) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde erheben und die Aufhebung des Einspracheentscheids beantragen. Es sei festzustellen, dass sie in grundsätzlicher Hinsicht sowie für das von den Prostituierten vereinnahmte Entgelt nicht mehrwertsteuerpflichtig seien; allenfalls sei die Sache zum Erlass eines Entscheids zur Steuerpflicht an die Vorinstanz zurückzuweisen. Eventuell sei festzustellen, dass eine allenfalls geschuldete Mehrwertsteuer für die Periode 1. Januar 1996 bis 31. Januar 1997 verjährt sei. Subeventuell sei für den Fall der Steuerpflicht der Vorsteuerabzug ermessensweise zu veranschlagen durch Anwendung des Saldosteuersatzes von 4,5% oder die Sache zur Neufestlegung der Steuer an die Vorinstanz zurückzuweisen. Subsubeventuell sei die Steuer gemäss Einspracheantrag auf Fr. 146'014.-- festzulegen; dies alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Mit Vernehmlassung vom 17. März 2006 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde. Insbesondere sei die geschuldete Mehrwertsteuer für die Perioden vom 1. Januar 1996 bis 31. Januar 1997 nicht verjährt.

In der Replik vom 23. Mai 2006 und der Duplik vom 20. Juni 2006 werden die gestellten Anträge jeweils bestätigt.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

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

1.2 Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1996 bis 2000. Die Bestimmungen der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) bleiben im vorliegenden Fall anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

2.

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

2.2

2.2.1 Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Leistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 17 Abs. 1 MWSTV). Steuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 MWSTV). Unter dem Begriff der "Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit" kommen praktisch alle am Wirtschaftsverkehr teilnehmenden, aus mehreren Personen bestehenden Gebilde als Steuersubjekt in Betracht, falls sie nach aussen hin auftreten und unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 2.2; GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 16 zu Art. 21). Namentlich werden unter diesen Voraussetzungen auch einfache Gesellschaften subjektiv steuerpflichtig (statt vieler: Entscheid der SRK vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.6 E. 3b/bb, mit zahlreichen Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1382/2006 vom 19. Juli 2007, E. 2.2; DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, S. 79 Rz. 4). Mit der Steuerpflichtigen haften die Teilhaber einer einfachen Gesellschaft solidarisch (Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTV).

2.2.2 Die Voraussetzung der Ausübung einer gewerblichen und beruflichen Tätigkeit umfasst jede Art von Aktivität, bei welcher zur Erzielung von Einnahmen Dritten gegenüber wirtschaftliche Leistungen erbracht werden und welche auf gewisse Dauer angelegt ist, d. h. welche nachhaltig, und nicht nur einmalig oder gelegentlich ausgeübt wird. Die Begriffe "gewerblich" und "beruflich" stellen keine weiteren Anforderungen auf und sind weit zu interpretieren. Jede Art von Aktivität kann in Betracht kommen, soweit sie das Element der Dauerhaftigkeit aufweist (Urteil des Bundesgerichts 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004 E. 2.1; Entscheide der SRK vom 11. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.80 E. 3a/aa mit Hinweisen, vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.6 E. 3a, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1351/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 3.1; SCHAFROTH/ROMANG, a.a.O., N. 24 ff. zu

Art. 21; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., S. 345 ff.).

2.2.3 Des Weitern bedingt die Steuerpflicht die selbständige Ausübung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit. Wichtige Kriterien hierfür sind beispielsweise, dass die steuerbare Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigenes wirtschaftliches und unternehmerisches Risiko, in betriebswirtschaftlicher oder arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit von einem Arbeitgeber erbracht wird (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3, vom 27. Oktober 2000, veröffentlicht in Revue de Droit Administratif et de Droit Fiscal [RDAF] 2001 II 56 und in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 71 S. 653 f.; Entscheide der SRK vom 21. Februar 2000, veröffentlicht in VPB 64.113 E. 3a, vom 23. März 1999, veröffentlicht in VPB 63.91 E. 3b, vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46 E. 2a). Ob der Leistungserbringer selbständig im mehrwertsteuerlichen Sinn handelt, ist aber aufgrund der Gesamtheit der wirtschaftlichen Verhältnisse zu beurteilen. Angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer ist der Selbständigkeitsbegriff eher weit auszulegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1580/2006 vom 16. Mai 2007 E. 2.2; vgl. DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 115, 175).

Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist aber nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich, sondern nach konstanter Rechtsprechung auch dafür, ob der Unternehmer überhaupt als mehrwertsteuerlicher Leistungserbringer oder -empfänger zu gelten hat. Denn das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1341/2006 vom 7. März 2007 E. 2.3.1; Entscheide der SRK vom 4. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.71 E. 2b, vom 15. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.50 E. 2b, vom 21. Januar 1997, veröffentlicht in VPB 64.46 E. 3a und b).

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

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

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

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

2.5

2.5.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Der Steuerpflichtige hat selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht verantwortlich ist (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5; Entscheid der SRK vom 16. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.157 E. 2b/aa mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Die Verwaltung ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (Art. 48 MWSTV; vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., S. 569 ff.). Ein Verstoss des Steuerpflich-

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

2.5.2 Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen (Art. 47 Abs. 1 MWSTV). Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie mit dem Erlass der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (vom Herbst 1994 [Wegleitung 1994] und der Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige (vom Frühling 1997 [Wegleitung 1997]) Gebrauch gemacht. Darin sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist. Insbesondere müssen alle Geschäftsfälle fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Wegleitung 1994, Rz. 870 ff., Wegleitung 1997, Rz. 874).

2.5.3 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor, oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor (Art. 48 MWSTV). Die Ermessensveranlagung wird unabhängig von den Ursachen vorgenommen und hat keinen Strafcharakter, sondern ist lediglich ein Mittel zur Erreichung einer vollständigen und richtigen Veranlagung (UELI MAUSER, mwst.com, a.a.O., N. 3 zu Art. 60). Diesfalls hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (Urteile des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.253/2005 vom 3. Februar 2006 E. 4.1; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41 E. 2d.aa; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1397/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.4). In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung

mit Erfahrungssätzen. Die Anwendung von Erfahrungszahlen kommt namentlich in Betracht, wenn die Lohnsumme unbestritten feststellbar ist. Bei der Anwendung von Erfahrungszahlen ist allerdings deren Streubreite zu beachten, wenn eine den individuellen Verhältnissen gerecht werdende Schätzung erfolgen soll (Urteile des Bundesgerichts vom 4. Mai 1983, veröffentlicht in ASA 52 S. 234 E. 4, vom 31. März 1983, veröffentlicht in ASA 50 S. 669 E. 2; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41 E. 2d.aa und E. 4e.bb.aaa; vgl. zum Ganzen auch PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in ASA 69 S. 526 ff.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.3, A-1397/2007 vom 19. Juli 2007 E. 2.4). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mitzuberücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (vgl. HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], in Steuer Revue [StR] 1980, S. 307).

2.5.4 Ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben sind, überprüft das Bundesverwaltungsgericht uneingeschränkt; es auferlegt sich allerdings bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung und führt so die gefestigte Praxis der SRK weiter (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt, obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Erst wenn er den Nachweis dafür erbringt, dass der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, nimmt das Bundesverwaltungsgericht eine Korrektur der vorinstanzlichen Schätzung vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.5.2, A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4, A-1397/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.5.2; vgl. Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 2). Insoweit erfolgt somit eine Abkehr von der allgemeinen Beweislastregel, wonach die Steuerbehörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen, währenddem der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bun-

desgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49, E. 3b/bb; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1503/2007 vom 5. Dezember 2007 E. 1.3, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1 und A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4, je mit Hinweisen).

2.6

2.6.1 Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen. Die Rechnungen bzw. Belege müssen mit den Angaben nach Art. 28 MWSTV versehen sein (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV). Erfüllen die Vorsteuerbelege die formellen Anforderungen nicht, muss der Vorsteuerabzug verweigert werden (Entscheide der SRK vom 25. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.97 E. 4b, vom 15. Oktober 1999, veröffentlicht in VPB 64.47 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.1, 3.2, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.1).

Nach neuem Verordnungsrecht (in Kraft seit 1. Juli 2006) hat die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente anzuerkennen, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Art. 37 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG (entspricht Art. 28 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV) nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren (Art. 15a der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [MWSTGV, SR 641.201]). Allein aufgrund von Formmängeln wird überdies keine Steuernachforderung erhoben, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 45a MWSTGV; zur Rechtmässigkeit dieser neuen Bestimmungen und deren rückwirkenden Anwendung auch für den zeitlichen Anwendungsbereich der alten Mehrwertsteuerverordnung ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1437/2006 und A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.3,

A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4). Allerdings bleibt das Vorhandensein einer Rechnung (oder eines entsprechenden Belegs) eine unabdingbare, materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Fehlt die Rechnung, kann dieser Mangel nicht durch Art. 15a oder 45a MWSTGV geheilt werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1, A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.2 und 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 5.2.2).

2.6.2 Im Rahmen einer Ermessensveranlagung obliegt es der ESTV grundsätzlich bloss, den pflichtwidrig nicht oder falsch deklarierten Umsatz des Mehrwertsteuerpflichtigen zu ermitteln. Die Geltendmachung der eventuell angefallenen Vorsteuern ist demgegenüber ein Recht des Steuerpflichtigen, ihm ist es anheim gestellt, ob er davon Gebrauch machen will. Es ist nicht die Aufgabe der ESTV, ein Recht, das dem Mehrwertsteuerpflichtigen zusteht, für diesen auszuüben. Sofern er von der selbst deklarierten bzw. von der ESTV geschätzten Ausgangsumsatzsteuer Vorsteuern abziehen will, so hat er dafür den vollen Nachweis gemäss Art. 29 Abs. 1 i.V.m Art. 28 Abs. 1 MWSTV zu erbringen (Vorsteuerabzug als steuermindernde Tatsache; vgl. E. 2.5.4 hievor). Ohne diesen Nachweis kann nicht mit genügender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass der Leistungserbringer selber steuerpflichtig war und den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag auch tatsächlich abgeliefert hat oder noch abliefern wird (Urteil des Bundesgerichts 2A.558/2005 E. 2.3; Entscheid der SRK vom 12. Mai 2005 [SRK 2003-167] E. 4b.b.aaa). In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass es dem Steuerpflichtigen unbenommen ist, sogar noch im Rahmen einer Beschwerde gegen eine Schätzung mittels Belegen den Nachweis für angefallene Vorsteuern zu erbringen (Entscheid der SRK vom 12. Mai 2005 [SRK 2003-167] E. 4b.bb; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1535/2006 vom 14. März 2007 E. 2.5.4).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall betreiben die Beschwerdeführer für die massgebliche Zeit ein bis fünf Erotiketablissements (im Jahre 1996 fünf Betriebe, Ende 1997 drei, Ende 1998 zwei und Ende 1999 einen Betrieb). Der Grossteil der Einnahmen stammt aus dem "A._____" (Anteil am verbuchten Gesamtumsatz zwischen 46 und 100%). Die Beschwerdeführer stellen den in ihren Etablissements tä-

tigen Sexarbeiterinnen nach eigenen Angaben gegen Entgelt ihre Infrastruktur (u. a. die Räumlichkeiten, wo sich die Kunden und Frauen kennen lernen können, die verschiedenen Zimmer und die Einrichtungen für das Inkasso) zur Verfügung. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer handelt es sich nach dem Gesagten klarerweise um eine mehrwertsteuerrechtlich relevante gewerbliche oder berufliche Tätigkeit (vgl. E. 2.2.2 hievor), die sie zudem selbständig ausüben. Unzutreffend ist daher der vorab pauschale Einwand, es handle sich nicht um eine wirtschaftliche Leistung. Soweit die Beschwerdeführer geltend machen, die Prostitution als sittlich missbilligtes Geschäft sei nicht Gegenstand der Mehrwertsteuer, scheinen sie jedenfalls zu verkennen, dass selbst Umsätze aus unerlaubten oder strafbaren Tätigkeiten der Mehrwertsteuer grundsätzlich unterstehen (BVGE 2007/23 S. 263 E. 4 ff., insbesondere E. 4.5 und 4.6).

Nach unwidersprochen gebliebenen Angaben der ESTV im Kontrollbericht lauten die betreffenden Jahresabschlüsse für die vorliegend massgeblichen Steuerperioden jeweils auf X._____ und Y._____. Die bei den kantonalen Steuerverwaltung eingereichten Exemplare dieser Abschlüsse wurden denn auch von beiden unterzeichnet (Ziff. 1 des Beiblatts Nr. 1 zum Kontrollbericht; Vernehmlassungsbeilage 12). Die Einnahmen (inklusive Betriebsmittelverkäufe, exklusive Liegenschaftsvermietung und Zinserträge) betrugen danach im Jahre 1996 Fr. 941'061.--, im Jahre 1997 Fr. 894'612.--, im Jahre 1998 Fr. 576'330.--, im Jahre 1999 Fr. 523'236.-- und vom 1. Januar bis 30. Juni 2000 Fr. 278'974.--. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass als Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit gemäss Art. 17 Abs. 2 MWSTV praktisch alle am Wirtschaftsverkehr teilnehmenden, aus mehreren Personen bestehenden Gebilde als Steuersubjekt in Betracht kommen, falls sie nach aussen hin unter gemeinsamer Firma auftreten, hat die ESTV zu Recht rückwirkend auf den 1. Januar 1996 bis 30. Juni 2000 die Eintragung der Beschwerdeführer in der Form als einfache Gesellschaft ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen vorgenommen (vgl. E. 2.2.1 hievor). Die Höhe der Steuer, welche die ESTV direkt infolge der Eintragung mit der angefochtenen EA nachgefordert hat, wurde von den Beschwerdeführern nicht beanstandet (Fr. 203'179.60 verbuchter Umsatz gemäss Ziff. 1 des Beiblatts zur EA Nr. ...). Diese ist demnach nicht in Zweifel zu ziehen.

3.2 Im Weitern ist zu prüfen, ob auch die Umsätze aus den erotischen Dienstleistungen, welche die in den Etablissements tätigen Frauen erzielten, mehrwertsteuerlich den Beschwerdeführern zuzuordnen sind, wie die ESTV geltend macht. Die Beschwerdeführer bestreiten dies und machen sinngemäss die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der Damen geltend.

3.2.1 Zunächst betreiben die Beschwerdeführer in verschiedenen Zeitschriften für ihre Etablissements bzw. für die Damen Werbung und weisen dabei auf das Sexangebot hin. Eine bei den Akten liegende Rechnung der B._____ AG vom 15. August 1998 verdeutlicht, dass die Beschwerdeführer jeweils im eigenen Namen (des Etablissements) die Dienstleistungen anpreisen. Rechnungsempfängerin ist X._____ per Adresse A._____. Ein ebenfalls aktenmässig erfasstes Inserat "Französisch total mit bildhübschen, tabulosen, extrem willigen Sexy-Girls" weist darauf hin, dass eine telefonische Voranmeldung unerlässlich ist. Die Kontaktaufnahme ist dabei ausschliesslich über die Handy-Nummer von X._____ möglich (Vernehmlassungsbeilagen 14 im Parallelverfahren A-1546/2006). Der Druckauftrag stammt zwar vom 19. März 2001, doch handelt es sich um eine Wiederholung eines früheren Auftrags und es ist nicht ersichtlich, dass die Kontaktaufnahme in der vorliegend massgeblichen Zeit anders geregelt gewesen wäre. Dies wird im Übrigen von den Beschwerdeführern auch nicht geltend gemacht. Eine Direktkontaktnahme mit der Sexarbeiterin ohne Zuhilfenahme der Beschwerdeführer bleibt dem Kunden also verwehrt. Die Beschwerdeführer behaupten nicht, dass für die Leistungen der Damen in ihren Etablissements Werbung an anderer Stelle auch im Namen der eigentlichen Leistungserbringerinnen, d.h. aller dort arbeitenden und auch verfügbaren Damen je einzeln mit Möglichkeit der direkten Kontaktaufnahme etc., erfolgen würde und erbringen jedenfalls keinen entsprechenden Nachweis. Es liegen überdies ganz generell keine Hinweise bzw. Belege (namentlich auf Damen ausgestellte Rechnungen, Geschäftspapiere mit eigenem Briefkopf, eigene Prospekte usw.) dafür vor, dass die Frauen nach aussen als selbständige Unternehmerinnen, unter eigener Firma, in Erscheinung treten. Vielmehr tragen die anlässlich der Kontrolle vorgefundenen Kredit- und EC-Karten-Abrechnungsbelege von verschiedenen Parties die Aufschrift "...", wobei die Zahlungen unbestrittenermassen über das Konto der Beschwerdeführer erfolgt sind. Folglich fehlt es für die Annahme der mehrwertsteuerlichen Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen mit Bezug auf die

durch die Beschwerdeführer angepriesenen Leistungen zunächst am rechtsgenügenden Auftritt der einzelnen Damen nach aussen im eigenen Namen (vgl. Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; siehe auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.1, noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1399/2006 und A-1400/2006 vom 6. Februar 2008 E. 3.1; A-1392/2006 vom 29. Oktober 2007 E. 4.1; vgl. E. 2.2.3 hievor).

3.2.2 Ferner kann nicht gesagt werden, die Sexarbeiterinnen handelten in völliger betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Unabhängigkeit: Mehrmals wöchentlich bieten die Beschwerdeführer Parties an, wobei sie auch die jeweiligen Tarife festlegen. In den Pauschalbeträgen sind sämtliche sexuellen Dienstleistungen während der Party inbegriffen. Der Umsatz wird dabei nach einem bestimmten Schlüssel auf die anwesenden Damen verteilt. Diese können demnach die genauen Preise für die jeweils konkret erbrachten Leistungen in keiner Weise mitbestimmen. Es ist durchaus möglich, dass die Preise gegenüber denjenigen im Einzelservice stark verbilligt sind. Jedenfalls beeinträchtigt die Preisvorgabe der Beschwerdeführer die betriebswirtschaftliche Unabhängigkeit der Frauen (vgl. Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., E. 3.2; noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.2, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.2).

Nicht nur das spricht gegen eine mehrwertsteuerliche Selbständigkeit der Damen, sondern auch der Umstand, dass sie in einer weitgehenden arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit zu den Beschwerdeführern stehen. Denn es sind jeweils mehrere Frauen, welche die Infrastruktur und die weiteren Betriebsmittel gleichzeitig oder nacheinander für ihre Sexangebote nutzen. Zudem legen die Beschwerdeführer die Öffnungszeiten der Etablissements bzw. die Dauer der Parties fest. Umfang und Zeitpunkt der Leistungserbringung der einzelnen Damen sind folglich direkt von der Belegungsdichte der beschwerdeführerischen Betriebsmittel abhängig. Leistungsumfang und -zeit können die Sexarbeiterinnen dementsprechend nur bedingt frei wählen. Sie bestimmen sich vielmehr nach Massgabe der betrieblichen Möglichkeiten und weitgehend auch der Bedürfnisse bzw. des Willens der Beschwerdeführer (Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli

2007, a.a.O., jeweils E. 3.2, noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.2, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.2). Es steht im ureigensten Interesse der Beschwerdeführer, dass die Zimmer bestmöglich ausgelastet sind und dass Friktionen weitestgehend vermieden werden, weshalb sich die Damen zwangsläufig einer entsprechenden betrieblichen Ordnung der Beschwerdeführer unterziehen müssen. So werden die Anwesenheiten der Sexarbeiterinnen wohl derartig zusammengestellt, dass sie die Bedürfnisse der Kunden bestmöglich abdecken und so eine möglichst hohe Auslastung der Etablissements der Beschwerdeführer erreicht werden kann.

3.2.3 Zusammenfassend ist festzustellen, dass die angebotenen sexuellen Dienstleistungen aufgrund des nach aussen sichtbaren Erscheinungsbildes einen integrierten Zweig der Erotiketablissements der Beschwerdeführer darstellen. Massgebend ist, dass sie nach aussen im eigenen Namen auftreten, und nicht die einzelnen Damen. Die Umsätze sind den Beschwerdeführern mehrwertsteuerlich zuzurechnen.

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

3.2.4.1 Sie machen vorab geltend, die Frauen führten ihre Tätigkeit als Selbständigerwerbende aus. Sie allein seien aus ihrer Dienstleistungsbeziehung berechtigt und verpflichtet. Soweit die Beschwerdeführer damit auf die arbeitsrechtliche Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen hinweisen wollen, ist ihnen entgegenzuhalten, dass die Analyse der Frage nach der Selbständigkeit unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten höchstens eine Auslegungshilfe – mithin ein Indiz – darstellt, jedenfalls nicht allein entscheidend sein kann (E. 2.4 hievor). Im vorliegenden Fall wird den Damen die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit jedoch nicht etwa aufgrund der Annahme abgesprochen, sie stünden in einem arbeitsrechtlichen Verhältnis zu den Beschwerdeführern, sondern weil für die sexuellen Dienstleistungen in den Etablissements nicht sie, sondern die Beschwerdeführer im eigenen Namen nach aussen in Erscheinung treten (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., jeweils E. 3.4.2, noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.4.1, vom 29. Oktober 2007, a.a.O.,

E. 4.3). Als mehrwertsteuerliche Leistungserbringer haben folglich die Beschwerdeführer zu gelten (E. 2.2.3 hievor).

3.2.4.2 Die Beschwerdeführer halten zudem dafür, die schweizerische Rechtsordnung lasse das gelegentliche oder gewerbsmässige Anbieten oder Preisgeben des eigenen Körpers an beliebige Personen gegen Entlöhnung in Geld oder andern materiellen Werten nur in selbständiger und unabhängiger Tätigkeit zu (Art. 195 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs vom 21. Dezember 1937 [StGB, SR 311.0]). Die in den Etablissements tätigen Frauen seien selbständig, unbeeinflusst und unüberwacht mit direktem Leistungsanspruch gegenüber ihren Kunden tätig gewesen. Mit der gegenteiligen Behauptung bezichtige die ESTV die Beschwerdeführer der Förderung der Prostitution.

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

Inwieweit das Verhalten der Beschwerdeführer in ihren Etablissements den Sexarbeiterinnen gegenüber in irgendeiner Weise im Sinne von Art. 195 Abs. 3 StGB strafrechtlich relevant sein könnte, ist nicht vom Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen und ohnehin nicht massgebend für das vorliegende Verfahren. Die mehrwertsteuerliche Selbständigkeit wird den Damen nicht abgesprochen, weil auf sie ein unzulässiger Druck ausgeübt wird, sondern weil sie sich in die Organisation der Beschwerdeführer einfügen und gegen aussen letztere für die durch die Dienstleistungen der Frauen erzielten Umsätze als mehrwertsteuerliche Leistungserbringer in Erscheinung treten. Wie die Gegebenheiten im Innenverhältnis zwischen den Beschwerdeführern und den Frauen allenfalls in strafrechtlicher Hinsicht zu

qualifizieren wären, ist dabei ebenso wenig entscheidend wie die Natur des Vertragsverhältnisses.

3.2.4.3 Die Beschwerdeführer bringen des Weitern an, die Frauen unterlägen keiner Rechenschafts- und Erscheinungspflicht. Sie handelten auf eigene Rechnung und Gefahr, zumal sie ihren Einsatz unabhängig und ohne an Weisungen gebunden zu sein nach Belieben festlegen würden. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführer diese Vorbringen nicht belegen, kommt es im vorliegenden Fall darauf nicht im Wesentlichen an. Massgebend ist zunächst wiederum die Frage, wie das Sexangebot für die Allgemeinheit, für den neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (Entscheid der SRK vom 15. November 2002, a.a.O., E. 4d; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2007, a.a.O., E. 3.4.1 3. Abschnitt, noch nicht rechtskräftige Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 6. Februar 2008, a.a.O., E. 3.4.2, vom 29. Oktober 2007, a.a.O., E. 4.3 3. Abschnitt). Unter diesem Blickwinkel erscheinen – wie gezeigt (E. 3.2.1 hievor) – jeweils die Beschwerdeführer als Anbieter der sexuellen Dienstleistungen am Markt. Selbstverständlich vereinbart der Kunde letztlich mit der einzelnen Dame die Einzelheiten der zu erbringenden Leistung. Dies verändert jedoch genauso wenig wie die Behauptung, das jeweilige Entgelt werde direkt durch die Prostituierten gefordert und bezogen (was jedoch nur für den Fall der Barzahlung gelten kann), das nach aussen vermittelte Gesamtbild, wonach die Beschwerdeführer mit der Zuhilfenahme der in den Etablissements anwesenden Damen als Leistungserbringer auftreten. Denn, falls die Sexarbeiterinnen in den Betrieben der Beschwerdeführer tätig sind, unterliegen sie der beschriebenen betriebswirtschaftlichen- und arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit (vgl. E. 3.2 hievor). Bei diesem Ergebnis sind die Ausführungen der Beschwerdeführer, wonach sie nicht Beteiligte des die Mehrwertsteuer auslösenden Leistungsaustauschverhältnisses seien, folglich nicht zu hören.

3.2.5 Der Vollständigkeit halber sei ferner darauf hingewiesen, dass sich von vornherein nicht die Frage nach einer allfälligen mehrwertsteuerlichen Stellvertretung durch die Beschwerdeführer, ob nun in direkter (als blosse Vermittler) oder indirekter Form, stellen kann (vgl. E. 2.2.3 letzter Abschnitt hievor), da es den Sexarbeiterinnen in Bezug auf die in den Etablissements der Beschwerdeführer erbrachten sexuellen Dienstleistungen an der mehrwertsteuerlichen Selbständig-

keit mangelt und die entsprechenden Umsätze den Beschwerdeführern zuzurechnen sind.

4.
Da feststeht, dass die Beschwerdeführer für die Dienstleistungen der Sexarbeiterinnen in ihren Etablissements in mehrwertsteuerlicher Hinsicht als Leistungserbringer zu betrachten sind, ist als Nächstes die Rechtmässigkeit der von der ESTV vorgenommenen Ermessenseinschätzung des entsprechenden Umsatzes zu beurteilen (Ziff. 2 der EA Nr. ... vom 31. Januar 2002 abzüglich der GS Nr. ... vom 4. Februar 2002).

4.1 Die Beschwerdeführer haben unbestrittenermassen die von den Prostituierten vereinnahmten Entgelte nirgends in ihrer Buchhaltung bzw. ihren Geschäftsbüchern und -unterlagen erfasst. Auch haben sie der ESTV diesbezüglich keinerlei Belege vorgelegt. Da die entsprechenden Umsätze indes mehrwertsteuerlich ihnen zuzurechnen sind, ist die Vorinstanz zu Recht zum Schluss gekommen, dass die Buchhaltungsunterlagen nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechen; sie sind nicht vollständig und die ausgewiesenen Ergebnisse stimmen mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (vgl. E. 2.5.2 und 2.5.3). Unter diesen Umständen war die ESTV klarerweise dazu berechtigt und verpflichtet, den fraglichen Umsatz durch Schätzung zu ermitteln. Die Frage, inwieweit die Geschäftsbücher – wie die ESTV geltend macht – noch andere Mängel aufweisen, d. h. ob die Beschwerdeführer kein Kassabuch führten und Unterlagen fehlen, welche die Zusammensetzung der Wocheneinnahmen belegen können, kann demnach offenbleiben.

4.2 Die ESTV ging bei ihrer Schätzung von der Annahme aus, der seitens der Beschwerdeführer verbuchte, von den Damen als Entschädigung für die Infrastrukturbenützung abzuliefernde Umsatzanteil entspreche 45% des Gesamtumsatzes aus der Erbringung erotischer Dienstleistungen. Nach eigener Darstellung hat sie sich dabei einerseits auf ihr vorliegende Angaben von anderen Steuerpflichtigen, welche im gleichen Bereich tätig sind, sowie andererseits auf mündliche Aussagen der Sittenpolizei C._____ gestützt. Demnach mache der von den Prostituierten an das jeweilige Etablissement abzuliefernde Umsatzanteil in vergleichbaren Einrichtungen regelmässig 40 - 45% des Gesamtumsatzes aus.

4.2.1 Sind, wie im vorliegenden Fall, die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt, obliegt es den Beschwerdeführern, den Nachweis zu erbringen, dass die Schätzung der Vorinstanz unrichtig ist bzw. dieser dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Sie haben sich mit den einzelnen Elementen der vorgenommenen Ermessenseinschätzung im Einzelnen zu befassen und – unter Hinweis auf Beweismittel – die Schätzung der Verwaltung zu widerlegen (vgl. oben E. 2.5.4).

Die Beschwerdeführer bestreiten die vorgenommene Schätzung bloss in genereller und allgemeiner Hinsicht, indem sie behaupten, diese beruhe auf unzutreffenden, sachwidrigen Annahmen, auf mangelnden Erfahrungszahlen und einer falschen Schätzungsmethode. Es habe gar keine Vorgabe eines Prozentsatzes bestanden. Zudem fehle eine repräsentative Erfassung anderer Steuerpflichtiger. Auch seien die Grundlagen der Schätzung von der ESTV nicht offengelegt worden. Eine substanziierte Begründung sowie Belege, welche die Unrichtigkeit der Schätzung nachweisen könnten, fehlen indes vollständig. Darüber hinaus hat X._____ in einem Interview im "..." selber ausgesagt, sie verdiene ihr Geld durch prozentuale Beteiligung am Umsatz ihrer Angestellten (Vernehmlassungsbeilage Nr. 17). Anlässlich eines TV-Auftritts in der Sendung "..." [...] hat sie in dieser Hinsicht ferner ausdrücklich erklärt, dass ihre Beteiligung am Umsatz der Damen aus den erotischen Dienstleistungen branchenübliche 40% betrage (vgl. Videokassette, Duplikbeilage im Parallelverfahren A-1546/2006). Diese Prozentangabe entspricht denn auch in etwa den Verhältnissen in vergleichbaren Fällen, die das Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen hatte (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1399/2006 und A-1400/2006, a.a.O., jeweils E. 3.4.1).

In Anbetracht aller Umstände erscheint deshalb die Schätzung des abzuliefernden Umsatzanteils der Prostituierten auf 45% des Gesamtumsatzes weder als sachwidrig noch als mit den konkreten Verhältnissen des vorliegenden Falls unvereinbar; sie hält einer zurückhaltenden Prüfung durch das Bundesverwaltungsgericht stand. Zu berücksichtigen ist dabei insbesondere auch, dass sich die Annahme von 45% (gegenüber den 40%) zugunsten der Beschwerdeführer auswirkt, ergibt sich dadurch doch ein geringerer geschätzter Gesamtumsatz. Ferner fiel eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung mittels Umlage von vornherein ausser Betracht (vgl. E. 2.5.3 hievor): die fraglichen Umsätze der Damen wurden nirgends in den

Geschäftsbüchern erfasst. Den Akten kann zudem entnommen werden, dass die Beschwerdeführer anlässlich der Kontrolle keine Angaben zur konkreten Abrechnungsart zwischen ihnen und den Frauen bzw. zur Umsatzbeteiligung machen wollten bzw. konnten.

4.2.2 Die Beschwerdeführer beanstanden ferner, die ESTV lasse ausser Betracht, dass sie die von X._____ erzielten Erlöse aus ihrer eigenen Tätigkeit als Sexarbeiterin ebenfalls in der Buchhaltung als Einnahmen verbucht habe. Diese müssten in einer kalkulatorischen Aufrechnung abgezogen werden. Zudem seien auch die ins Gewicht fallenden Einnahmen aus Konsumation, Begleitservice etc. sowie sonstige, nicht von den Prostituierten erbrachten Dienstleistungen im verbuchten Umsatz enthalten.

Den Beschwerdeführern ist entgegenzuhalten, dass sie auch diese Vorbringen in keiner Weise belegen und es sich insoweit um reine Behauptungen handelt; dies hat im besonderen Masse für die Position der "sonstigen Dienstleistungen" zu gelten, welche nicht einmal näher substanziiert wird. Die angeblichen Einnahmen von X._____ betreffend steht die Rüge ausserdem im Widerspruch zum erwähnten TV-Auftritt, wo sie selber ausgeführt hat, seit 14 Jahren nicht mehr als Sexarbeiterin tätig zu sein. Betreffend die Umsätze aus Konsumation lässt sich den Akten zudem entnehmen, dass beispielsweise in den Preisen für die an verschiedenen Wochentagen stattfindenden Parties nicht nur die erotischen Dienstleistungen, sondern namentlich auch Snacks und Drinks à discretion regelmässig inbegriffen sind (Internet-Auftritt vom 9. März 2006, Vernehmlassungsbeilage 16, sowie Internet-Auftritte vom 4. Dezember 2000, vom 10. September 2001, 24. Januar 2002, Vernehmlassungsbeilagen 15 im Parallelverfahren A-1546/2006). Die Angaben betreffen zwar nicht die vorliegend massgeblichen Steuerperioden. Es ist jedoch nicht ersichtlich und wird von den Beschwerdeführern denn auch nicht behauptet, dass dies in der fraglichen Zeit anders geregelt war. Überdies ist wenig glaubhaft, dass "ins Gewicht fallende Einnahmen" der Beschwerdeführer nicht gesondert in der Buchhaltung erfasst worden wären.

4.2.3 Insgesamt misslingt den Beschwerdeführern der Nachweis, dass der Vorinstanz bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Im Übrigen sind gewisse Fehlerquellen bzw. Unschärfen einer Schätzung grundsätzlich inhärent. Es wäre Aufgabe der Beschwerdeführer gewesen, durch ordnungsgemäss geführte, vollständi-

ge Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über sämtliche erzielten Einnahmen zu schaffen. Dieser Obliegenheit sind sie nicht nachgekommen und sie haben allfällig nun sich daraus ergebende Konsequenzen zu ihren Lasten zu tragen. Die Beschwerde ist in dieser Hinsicht ebenfalls abzuweisen.

4.3 Die Beschwerdeführer rügen des Weitern, die ESTV hätte anlässlich der Ermessenseinschätzung auch zu prüfen gehabt, inwieweit Vorsteuern abzuziehen sind.

Für eine Schätzung der Vorsteuer durch pflichtgemässes Ermessen besteht nach der Rechtsprechung keine Veranlassung (vgl. E. 2.6.2 hievor). Gründe für eine Ausnahme liegen nicht vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1553/2006 vom 26. September 2007 E. 2.6 und 3.1, A-1580/2007 vom 16. Mai 2007 E. 3.2). Da die Beschwerdeführer hinsichtlich der angeblich angefallenen Vorsteuern darüber hinaus weder im Verfahren vor der ESTV noch im Beschwerdeverfahren irgendwelche Belege zum Nachweis eingereicht haben, ist ein Vorsteuerabzug auch aus diesem Grund zu verweigern. Der Antrag, zur Ermittlung des Vorsteuerabzugs sei auf den Saldosteuersatz von 4,5% abzustellen, ist demnach abzuweisen. Ohnehin würde dies im Endeffekt dazu führen, dass den Beschwerdeführern im Nachhinein die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode bewilligt würde. Die annäherungsweise Ermittlung der Steuer mittels Saldosteuersätzen als administrative Vereinfachung des Abrechnungswesens im Sinne von Art. 47 Abs. 3 MWSTV ist jedoch vorgängig bei der ESTV zu beantragen und der jeweils anzuwendende Saldosteuersatz muss von dieser bewilligt werden (vgl. zum Ganzen, insbesondere auch zur Befugnis der ESTV, die Bedingungen bei der Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode festzulegen: Entscheid der SRK vom 24. Juni 1999, veröffentlicht in VPB 64.111. E. 3; Entscheid der SRK vom 16. August 2005 [SRK 2003-041] E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1403/2006 vom 5. Juli 2007 E. 2.1, A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 2.3.). Im Übrigen bildet diese Kompetenzbestimmung keine Grundlage dafür, gesetzlich indizierte Steuernachforderungen nachträglich zu korrigieren (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1489/2006 vom 14. Januar 2008 E. 3.3). Mangels fehlender Rechnungen bzw. Belege ist ferner auch der Antrag, die Vorsteuer in dem von den Beschwerdeführern in der Einsprache vom 4. November 2002 selbst geschätzten Umfang zu berücksichtigen, abzuweisen.

Nicht gehört werden kann die Argumentation der Beschwerdeführer, es sei ihnen nicht mehr möglich gewesen, die für den Vorsteuerabzug erforderlichen Unterlagen zu beschaffen und vorzulegen, da die Vorinstanz erst mehr als fünf Jahre nach Inkrafttreten der Mehrwertsteuerverordnung ihre Etablissements der Steuerpflicht unterstellen wollte. Ob und wann die Mehrwertsteuerpflicht erfüllt ist, hätten die Beschwerdeführer aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips selber abklären müssen (E. 2.5.1 hievor). Gestützt darauf wären sie auch verpflichtet gewesen, sich in hinreichender Weise Kenntnis über die einzelnen Verordnungsbestimmungen zu verschaffen. Gemäss Art. 47 Abs. 2 MWSTV hat der Steuerpflichtige seine Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen – unter Vorbehalt von Art. 962 Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) – nämlich während sechs Jahren bzw. bis zum allfällig späteren Eintritt der Verjährung der Steuerforderung ordnungsgemäss aufzubewahren.

5.

Die Beschwerdeführer halten schliesslich dafür, eine allenfalls geschuldete Mehrwertsteuer sei für die Periode vom 1. Januar 1996 bis 31. Januar 1997 verjährt. Die ESTV habe ihnen erstmals am 31. Januar 2002 (Datum der EA) eröffnet, dass sie mit Wirkung am 1. Januar 1996 steuerpflichtig sein sollen; dies bei gleichzeitiger Einforderung eines Steuerbetrags von Fr. 446'117.--. Erst mit dieser Einforderungshandlung sei die Verjährungsfrist unterbrochen worden. Demgegenüber ist die ESTV der Ansicht, bereits das Einschreiben vom 18. Dezember 2001 sei als verjährungsunterbrechende Einforderungshandlung zu qualifizieren. Da dieses Schreiben anlässlich des ersten Zustellversuchs nicht hätte zugestellt werden können, habe sie es den Beschwerdeführern mit Schreiben vom 8. Januar 2002 erneut geschickt mit dem Hinweis, dass die eingeschriebene Sendung als am letzten Tag der siebentägigen Abholfrist rechtsgültig zugestellt gelte. Damit habe sie die Verjährung auch für die Umsätze ab 1. Januar 1996 unterbrochen.

5.1 Die Mehrwertsteuerforderung verjährt gemäss Art. 40 Abs. 1 MWSTV fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (Art. 40 Abs. 2 MWSTV). Die Einforderungshandlung ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung an keine besondere Form gebunden; namentlich muss sie nicht schrift-

lich erfolgen (Urteil des Bundesgerichts vom 1. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 237 E. 3e, Urteil des Bundesgerichts 2A.314/2006 vom 10. Oktober 2006 E. 2.6). Unter den Begriff der Einforderungshandlung fallen nicht nur die eigentlichen Steuerbezugshandlungen; jede dem Mehrwertsteuerpflichtigen zur Kenntnis gebrachte, auf Einforderung oder Feststellung des Steueranspruchs gerichtete Amtshandlung genügt, um die Verjährung zu unterbrechen. Dabei ist nicht notwendig, dass der Tatbestand, welchen die ESTV als mehrwertsteuerpflichtig erachtet, bereits nach allen Richtungen hin abgeklärt sein muss. Auch braucht der Mehrwertsteuerbetrag nicht unbedingt ziffernmässig festgesetzt zu werden. Mit einer vorläufigen Mitteilung kann die Verwaltung die Verjährung ferner für den ganzen Mehrwertsteueranspruch unterbrechen, selbst wenn sie die Forderung später noch erhöhen muss. Als verjährungsunterbrechende Einforderungshandlung gilt namentlich die Ankündigung und Vornahme von Bücheruntersuchungen, die Zustellung einer EA oder einer GS oder die Aufforderung oder Mahnung zur Zahlung (BGE 126 II 1 E. 2c; Urteil des Bundesgerichts 2A.314/2006 vom 10. Oktober 2006 E. 2.6; Urteil des Bundesgerichts vom 1. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 237 E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1525/2006 vom 28. Januar 2008 E. 1.4, A-1427/2006 vom 23. November 2007 E. 2.6, A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.4).

5.2 Eine Sendung gilt grundsätzlich in dem Moment als zugestellt, in welchem sie dem Adressaten tatsächlich übergeben wird. Gemäss einem allgemeinen Rechtsgrundsatz (BGE 122 III 316 E. 4b) genügt allerdings, wenn sie in den Machtbereich der betreffenden Person gelangt, indem sie etwa von einer anderen empfangsberechtigten Person entgegengenommen wird; effektive Kenntnisnahme oder gar Lektüre ist nicht vorausgesetzt (BGE 109 Ia 15 E. 4). Werden behördliche Anordnungen eingeschrieben versandt, so erfolgt die Zustellung im Zeitpunkt der Entgegennahme bzw. der Abholung auf der Post (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 123 Rz. 341). Gemäss gefestigter Rechtsprechung gilt im Fall, dass ein Adressat anlässlich einer versuchten Zustellung nicht angetroffen wird und daher eine Abholeinladung in seinen Briefkasten oder sein Postfach gelegt wird, eine Sendung als in jenem Zeitpunkt zugestellt, in welchem sie tatsächlich auf der Post abgeholt wird; geschieht dies nicht innert der postüblichen Abholfrist von sieben Tagen, gilt sie als am letzten Tag dieser Frist zugestellt, sofern der Adressat mit der Zustellung hatte

rechnen müssen (so genannte Zustellfiktion, vgl. BGE 130 III 396 E.1.2.3, BGE 127 I 31 E. 2a/aa, 123 III 492 E. 1, BGE 119 V 89 E. 4b, BGE 115 Ia 12 E. 3a; Urteil des Bundesgerichts 1P.120/2005 vom 23. März 2006, veröffentlicht in Bernische Verwaltungsrechtsprechung [BVR] 2006 S. 378 ff. E. 4.1). Selbst wenn die Post die Sendung länger als sieben Tage aufbewahrt und sie vom Empfänger auch später noch behändigt werden kann, schiebt dies den Eintritt der Zustellfiktion nicht hinaus (BGE 127 I 31 E. 2a/aa und 2b mit Hinweisen). Der Bundesgesetzgeber hat diese Praxis mit Wirkung ab 1. Januar 2007 nunmehr in Art. 20 Abs. 2bis VwVG gesetzlich verankert (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_540/2007 vom 8. Oktober 2007 E. 2.1.3).

Nach Ansicht des Bundesgerichts entsteht erst mit der Rechtshängigkeit ein Prozessrechtsverhältnis, welches die Parteien verpflichtet, sich nach Treu und Glauben zu verhalten, d. h. unter anderem dafür zu sorgen, dass ihnen Entscheide, welche das Verfahren betreffen, zugestellt werden können. Diese Pflicht entstehe mithin als prozessuale Pflicht mit der Begründung eines Verfahrensverhältnisses und gelte insoweit, als während des hängigen Verfahrens mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit eine Zustellung eines behördlichen Akts erwartet werden muss. Im konkreten Fall hatte das Bundesgericht zu beurteilen, inwieweit ein Rechtsöffnungsentscheid zur Beseitigung des vom Schuldner erhobenen Rechtsvorschlags gehörig zugestellt worden ist. Dabei hat es erwogen: "Auch wenn [...] die Beschwerdeführerin den Rechtsvorschlag als Rechtsöffnungsinstanz selbst beseitigen kann [...], wird damit ein neues Verfahren in die Wege geleitet. Die Vorinstanz hat deshalb kein Bundesrecht verletzt, indem sie entschieden hat, die Zustellung des Rechtsöffnungsentscheids habe nicht fingiert werden können. Die Zustellfiktion kann nur für das hängige bzw. laufende Verfahren gelten" (BGE 130 III 396 E. 1.2.3 mit Hinweisen).

5.3 Die ESTV kündigte mit ihrem Schreiben vom 18. Dezember 2001 nicht nur eine Steuerkontrolle an, sondern wies die Beschwerdeführer ausdrücklich darauf hin, allfällig seit dem 1. Januar 1996 noch geschuldete Steuern würden nachgefordert. Zudem war das Schreiben als Einforderungshandlung im Sinne von Art. 40 und 41 MWSTV bezeichnet; in der Betreffzeile wurde ausdrücklich auf die "Verjährungsunterbrechung" hingewiesen. Wie bereits erwähnt, muss der Sachverhalt, der zu einer Mehrwertsteuernachforderung führen wird, noch nicht

nach allen Seiten durch die ESTV abgeklärt sein, um rechtsgültig die Verjährung unterbrechen zu können (E. 5.1 hievor). Unter diesen Umständen war das fragliche Schreiben grundsätzlich dazu geeignet, verjährungsunterbrechende Wirkung zu haben. Indes erfolgte das genannte Schreiben unbestritten nicht im Rahmen eines hängigen Verfahrens. Ebenso wenig haben sich die Beschwerdeführer vorgängig an die ESTV gewandt, um den Sachverhalt durch diese abklären zu lassen oder eine Auskunft diesbezüglich zu erhalten. Den Akten und insbesondere den Ausführungen der Vorsinstanz lässt sich solches jedenfalls nicht entnehmen. Es ist somit nicht ersichtlich, inwiefern die Beschwerdeführer mit der Zustellung eines behördlichen Akts seitens der ESTV hätten rechnen müssen, zumal sie zu diesem Zeitpunkt noch nicht einmal im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen waren. Die Zustellung des Einschreibens vom 18. Dezember 2001 konnte somit – entgegen der Auffassung der ESTV – nicht fingiert werden.

Daraus erhellt, dass erst das Hinweisschreiben vom 8. Januar 2002, welchem das Einschreiben vom 18. Dezember 2001 beigelegt war, verjährungsunterbrechende Wirkung hatte mit der Folge, dass die Mehrwertsteuerforderung für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 1996 verjährt ist (vgl. Entscheide der SRK vom 18. Dezember 2006 [SRK 2004-188], E. 3e/bb, vom 20. November 2003 [SRK 2003-052], E. 3b). Dies gilt nicht nur hinsichtlich des ermessensweise geschätzten Umsatzes aus der Erbringung der erotischen Dienstleistungen, sondern auch mit Bezug auf die Nachforderung der verbuchten Einnahmen der Beschwerdeführer aus dem Betrieb der Etablissements. Die Beschwerde ist in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

6.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen (im Umfang von Fr. 127'634.80 [Fr. 57'435.65; verbuchte Einnahmen 1996 + Fr. 70'199.15; geschätzter Umsatz 1996]) und der vorinstanzliche Entscheid im selben Umfang aufzuheben. Die Beschwerdeführer haben als teilweise unterliegende Partei die Verfahrenskosten (Fr. 6'000.--) im Umfang von Fr. 5'000.-- zu tragen. Der Kostenvorschuss von Fr. 6'000.-- ist mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und der Überschuss von Fr. 1'000.-- zurückzuerstatten. Der ESTV sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Die Vorinstanz hat den teilweise obsiegenden Beschwerdeführern eine reduzierte Parteientschädigung für die ihnen erwachsenen notwendigen

und verhältnismässig hohen Kosten auszurichten, die auf Fr. 1'500.-- inkl. Mehrwertsteuer festzusetzen ist (Art. 64 Abs. 1 und VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Umfang von Fr. 127'634.80 gutgeheissen, der vorinstanzliche Einspracheentscheid im selben Umfang aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 6'000.-- werden den teilweise obsiegenden Beschwerdeführern im Umfang von Fr. 5'000.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 6'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 1'000.-- wird nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet. Der Vorinstanz werden keine Kosten auferlegt.

3.
Den Beschwerdeführern wird zu Lasten der ESTV eine reduzierte Parteientschädigung im Umfang von Fr. 1'500.-- (inkl. Mehrwertsteuer) zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der Kammerpräsident:	Die Gerichtsschreiberin:
Thomas Stadelmann	Jeannine Müller

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: