



Abteilung I
A-5649/2017, A-5657/2017

Urteil vom 6. September 2018

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A. _____ GmbH,
(...),
vertreten durch Marcel Wieser, WIPA Treuhand AG,
(...),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer, Steuerperioden 2007 - 2012 (Ermes-
senseinschätzung, Steuernachfolge).

Sachverhalt:**A.**

Die B. _____ GmbH in Liquidation (ehemals C. _____ GmbH; nachfolgend auch: Steuerpflichtige) war vom 1. April 2007 bis zum 31. Dezember 2016 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen und bezweckte u.a. den gewerblichen Transport von (...) Personen, einschliesslich (...). Gemäss Handelsregisterauszug vom 29. Januar 2018 waren D. _____ (nachfolgend: Gesellschafter) Vorsitzender der Geschäftsführung bzw. Gesellschafter und Geschäftsführer und E. _____ (nachfolgend: Tochter des Gesellschafters) Gesellschafterin und Geschäftsführerin der obengenannten Gesellschaft.

B.

Im Juli 2012 und März 2014 wurde bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle der Steuerperioden 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2012 (Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2012) durchgeführt. Dabei kam die ESTV zum Schluss, dass die Steuerpflichtige u.a. gemäss diversen Lohnabrechnungen ihre Geschäftstätigkeit bereits im Januar 2007 aufgenommen habe und nicht erst im April 2007. Weiter seien die Geschäftsbücher sowohl formell als auch materiell nicht ordnungsgemäss geführt bzw. die Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung nach Art. 958 OR nicht erfüllt worden. Insbesondere sei kein Kassabuch geführt worden, Fahrtenschreiber seien nur teilweise vorhanden und Bareinnahmen sowie Löhne des Geschäftsführers seien nicht periodengerecht verbucht worden. Zudem sei der Treibstoffaufwand in Relation zu den verbuchten Umsätzen – mit Ausnahme des Jahres 2012 – überdurchschnittlich hoch gewesen.

C.

Nach weiterer – grösstenteils unbeantwortet gebliebener – Korrespondenz mit der Steuerpflichtigen erliess die ESTV am 23. Mai 2014 zwei Einschätzungsmittelungen (EM) Nr. (...) und Nr. (...), gemäss welchen Mehrwertsteuernachforderungen in der Höhe von Fr. 43'139.-- für die Zeit vom 1. Januar 2007 bis zum 31. Dezember 2009 nebst Verzugszins seit dem 31. Dezember 2008 sowie Fr. 16'642.-- für die Zeit vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2012 nebst Verzugszins seit dem 31. Dezember 2011 geltend gemacht wurden. Ferner wurde das Eintragungsdatum in das Mehrwertsteuerregister vom 1. April 2007 auf den 1. Januar 2007 korrigiert. Die

Nachbelastung resultierte zur Hauptsache aus «nicht verbuchten, nicht deklarierten Entgelten», welche die ESTV anhand des zu hohen Treibstoffaufwandes berechnete.

D.

D.a Mit Eingabe vom 20. Juni 2014 bestritt die Steuerpflichtige die ermessensweise Aufrechnung des Umsatzes anhand des prozentualen Benzinverbrauchs 2012 (Ziff. 1.2 der EM «Nicht verbuchte, nicht deklarierte Entgelte») und beantragte von einer solchen abzusehen. Im Übrigen wurden die Einschätzungsmittelungen nicht bestritten.

D.b Mit Schreiben vom 30. September 2014 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen weitere Unterlagen für die Steuerperioden 2007 bis 2012 ein, welche Letztere am 19. Dezember 2014 beim Kantonalen Steueramt (...) zur Verfügung stellte.

E.

Am 11. Dezember 2015 schlossen die Steuerpflichtige und die A. _____ GmbH *in Gründung* (nachfolgend auch: Übernehmerin) – welche am 9. Februar 2016 ins Handelsregister eingetragen wurde – einen Vertrag über den «Verkauf „Fahrzeuge“ und Übertragung der Taxibewilligung/Betriebsbewilligung», in welchem sie insbesondere vereinbarten,

dass die Steuerpflichtige den Taxibetrieb, namentlich fünf Fahrzeuge inklusive Taxi-Betriebsbewilligungen sowie alle Arbeitsverträge der Übernehmerin überträgt,

dass die Steuerpflichtige (C. _____ GmbH) neu ausschliesslich einen Limousinenservice im Grossraum (...) anbietet, dazu die Firma in F. _____ GmbH [recte: B. _____ GmbH] anpasst und deren Sitz nach (Ort) verlegt [was tatsächlich am 24. Mai 2016 erfolgte],

dass die Übernehmerin der Steuerpflichtigen hierfür einen Kaufpreis von Fr. 20'000.-- bezahlt.

F.

In ihren zwei Verfügungen vom 5. April 2016 bestätigte die ESTV gegenüber der Steuerpflichtigen die Steuernachforderungen gemäss Einschätzungsmittelungen Nr. (...) und Nr. (...) vom 23. Mai 2014.

G.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2016 erhob die Steuerpflichtige Einsprache gegen beide Verfügungen der ESTV vom 5. April 2016. Sie beantragte, die

beiden Verfahren seien zu vereinen und von der ermessensweisen Aufrechnung der Umsatzwerte anhand des prozentualen Benzinverbrauchs sei abzusehen. Zudem sei die Aufrechnung der Prüfergebnisse für die Periode 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009 wegen Verletzung von Art. 78 Abs. 5 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) aus dem Recht zu weisen. Eventualiter sei die Verrechnung von Zinsen für die Periode 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009 wegen Verletzung von Art. 78 Abs. 5 MWSTG aus dem Recht zu weisen. Gleichzeitig beantragte die Steuerpflichtige vollständige Akteneinsicht, insbesondere in die Quervergleiche der ESTV zum Taxigewerbe. Daraufhin wurden der Steuerpflichtigen die Verfahrensakten am 21. Juni 2016 zur Einsicht zur Verfügung gestellt.

H.

H.a Das Betreibungsamt Region (Ort) stellte am 18. November 2016 bzw. 20. Januar 2017 Pfändungsurkunden gemäss Art. 115 SchKG bzw. Verlustscheine i.S.v. Art. 149 SchKG in den Betreibungen Nr. (...) und Nr. (...) gegen die Steuerpflichtige aus. Dabei wurde festgestellt, dass Letztere keinerlei Vermögenswerte, insbesondere keine Fahrzeuge mehr besitze, die Geschäftstätigkeit im August 2016 eingestellt worden sei und die Firma liquidiert sowie die Bilanz im Dezember 2016 deponiert werde.

H.b Die ESTV stellte der Steuerpflichtigen per Einschreiben vom 5. Mai 2017 (zugestellt am 9. Mai 2017) einen Fragenkatalog zu, mit der Aufforderung, diesen zu beantworten sowie diverse Unterlagen nachzureichen. Dieser Aufforderung kam die Steuerpflichtige (verspätet) teilweise nach. Sodann ersuchte die ESTV am 4. Juli 2017 um Einreichung der vertraglichen Vereinbarung.

I.

Mit zwei Entscheiden vom 11. September 2017, jeweils für die Steuerperioden 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009 sowie 2010 bis 2012, wies die ESTV die Einsprache ab (Ziff. 1), stellte fest, dass die A. _____ GmbH als Steuernachfolgerin der Steuerpflichtigen in deren Rechte und Pflichten eingetreten sei (Ziff. 2), setzte die Steuerforderung gegenüber der A. _____ GmbH gemäss den Erwägungen fest (Ziff. 3) und bezifferte diese für die Steuerperioden 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009 auf Fr. 43'139.-- zzgl. Verzugszins ab dem 31. Dezember 2008 bzw. für die Steuerperioden 2010 bis 2012 auf Fr. 16'642.-- zzgl. Verzugszins ab dem 31. Dezember 2011 (Ziff. 4). Laut ESTV sei der Antrag auf Verfahrensver-

einigung aufgrund der unterschiedlichen Regelungen bzgl. der Verjährungsfristen abzuweisen und dem Antrag auf Akteneinsicht sei bereits am 21. Juni 2016 stattgegeben worden. Die ESTV führte u.a. aus, sie habe zwar die Frist von Art. 78 Abs. 5 MWSTG überschritten. Da es sich lediglich um eine Ordnungsvorschrift handle, könne an deren «Verwirkung» keine Rechtsfolgen geknüpft werden. Die Geschäftsbücher der Beschwerdeführerin erfüllten die Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung gemäss Art. 958c OR nicht, da insbesondere kein Kassabuch geführt und die Fahrtenschreiber nur teilweise aufbewahrt worden seien; die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung seien demnach erfüllt. Sodann sei der Treibstoffaufwand in Relation zu den verbuchten Umsätzen – mit Ausnahme des Jahres 2012 – überdurchschnittlich hoch gewesen und sei stark von den Erfahrungswerten abgewichen. Insgesamt würden alle Elemente vorliegen, aufgrund derer eine Steuerumgehung anzunehmen sei; eine Unternehmensübernahme liege folglich vor. Alle Aktiven und Mitarbeiter seien von der «Rechtsvorgängerin» übernommen worden, wobei diese de facto nach der Übertragung ihre Unternehmenstätigkeit eingestellt, das Unternehmen weggefallen sei bzw. bloss noch als Mantel bestanden habe. Dies habe den Untergang des Steuersubjekts bzw. das Ende der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht und die Löschung im Register zur Folge.

J.

Mit Beschwerden vom 2. Oktober 2017 gelangte die A._____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) an das Bundesverwaltungsgericht und beantragt, die Einspracheentscheide vom 11. September 2017 seien aufzuheben und die Streitsache mangels Steuernachfolge endgültig abzuschreiben (Ziff. 1). Weiter seien die materiellen Verfahren bis zu den rechtskräftigen Teilentscheiden über die Steuernachfolge zu sistieren und nach Abschluss des Verfahrens über die Teilentscheide sei die Streitsache an die ESTV zurückzuweisen, mit der klaren Anweisung, jene an die ESTV zurückgewiesenen Verfahren gegenüber der Beschwerdeführerin korrekt unter Gewährung des rechtlichen Gehörs zu eröffnen, sofern die Steuernachfolge bejaht werde, andernfalls die endgültige Abschreibung der an die ESTV zurückgewiesenen Verfahren entsprechend dem Rechtsbegehren 1 (Ziff. 2). Eventualiter sei der Beschwerdeführerin eine Nachfrist zur Beibringung der materiell-rechtlichen Begründung der Beschwerde einzuräumen und vollständige Akteneinsicht in die Revisionsakten der ESTV zu gewähren (Ziff. 3). Schliesslich sei ihr Einsicht in die Verfahrensakten zu gewähren (Ziff. 4); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV (Ziff. 5).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Steuernachfolge und die materiellrechtliche Frage, ob die Steuernachforderung in Bestand und Umfang zu Recht bestehe, seien voneinander unabhängig, wobei sich die Steuernachforderung erübrige, wenn eine Steuernachfolge verneint werde. Eine Steuernachfolge gemäss Art. 16 Abs. 2 MWSTG sei nicht eingetreten. Mittels des «Instruments der Steuerumgehung» könne eine Unternehmensnachfolge nicht «generiert» werden. Überdies seien die Voraussetzungen einer Steuerumgehung nicht erfüllt. Der Beschwerdeführerin werde ungefragt ein Sprungrekurs aufgedrängt, weil sie keine Einsprachemöglichkeit mehr habe, sondern direkt ans Bundesverwaltungsgericht gelangen müsse. Die Waffengleichheit sei verletzt, da sie im bisherigen Verfahren der B._____ GmbH gar nie Partei gewesen sei. Die ESTV habe sie nie als mögliche Partei im Verfahren konstituiert und das Thema «Steuernachfolge» thematisiert. Diesbezüglich sei ihr rechtliches Gehör verletzt worden. Sie sei im Konkursverfahren nicht Partei gewesen und habe keinen Informationszugang zu den Verfahrensakten und könne so ihre Parteirechte nicht wahrnehmen.

K.

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihren beiden Vernehmlassungen vom 5. März 2018 jeweils die Abweisung der Beschwerden unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdeführerin sowie die Bestätigung der Einspracheentscheide vom 11. September 2017. Zur Begründung hält die Vorinstanz u.a. entgegen, dem Sistierungsantrag sei u.a. aus prozessökonomischen Gründen und um Doppelspurigkeiten zu vermeiden, nicht stattzugeben. Vorliegend habe der Vertreter der Beschwerdeführerin bewusst darauf verzichtet zu begründen, weshalb die Ermessenseinschätzung nicht rechters sein soll; eine Nachfrist zur Ergänzung sei somit nicht mehr zu gewähren. Um Akteneinsicht in die Revisionsakten habe die B._____ GmbH bereits in ihrer Einsprache ersucht, welche deren damaligen Geschäftsführer und Gesellschafter, dem heutigen Vorsitzenden der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin, gewährt worden sei. In die Verfahrensakten erhalte die Beschwerdeführerin im Rahmen der Zustellung der Vernehmlassung der Vorinstanz durch das Bundesverwaltungsgericht Einsicht. Die Beschwerdeführerin sei als Steuernachfolgerin in alle Rechte und Pflichten der ursprünglichen C._____ GmbH bzw. der B._____ GmbH in Liquidation getreten, habe die Fakten der Steuerumgehung und so die behauptete «Verkürzung des Rechtsweges» geschaffen. Das rechtliche Gehör sei der C._____ GmbH bzw. der B._____ GmbH in Liquidation bereits gewährt worden. Da dem Bundes-

verwaltungsgericht volle Kognition zustehe, würde eine allfällige Verletzung des rechtlichen Gehörs geheilt werden. Da die Beschwerdeführerin mit ihrem Antrag den Streitgegenstand auf die Steuernachfolge einschränke und auf die Ermessenseinschätzung nicht mehr eingehe, sei darauf auch im Rahmen der Vernehmlassung nicht mehr einzugehen. Die B._____ GmbH habe de facto nach der Übertragung ihre Unternehmenstätigkeit eingestellt und das Unternehmen sei weggefallen. Die Beschwerdeführerin und ihre «Rechtsvorgängerin» hätten längstens drei Monate nebeneinander existiert. Es lägen dieselben Gesellschaftsverhältnisse wie bei der C._____ GmbH vor. Es könne also nicht behauptet werden, die Beschwerdeführerin habe keinen Informationszugang zu den Verfahrensakten gehabt; die Waffengleichheit sei nicht verletzt.

L.

Auf die einzelnen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die vorhandenen Akten wird – soweit entscheiderelevant – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1

1.1.1 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid bzw. jede Verfügung ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen. Die Frage der Vereinigung von Verfahren steht im Ermessen des Gerichts. Sie hängt mit dem Grundsatz der Prozessökonomie zusammen, wonach ein Verfahren im Interesse aller Beteiligten möglichst einfach, rasch und zweckmässig zum Abschluss gebracht werden soll (vgl. anstelle vieler: BGE 131 V 222 E. 1 und BGE 128 V 124 E. 1; Urteil des BVGer A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.1.1, mit weiterem Hinweis; zum Ganzen: ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17).

1.1.2 Die Beschwerdeführerin hat vorliegend zwei Beschwerden gegen zwei Einspracheentscheide der Vorinstanz erhoben. Die beiden Beschwerden werfen dabei im Wesentlichen vergleichbare Rechtsfragen auf, zumal

es jeweils um die Frage geht, ob die von der Vorinstanz bei der Beschwerdeführerin festgestellte Steuerumgehung/Steuernachfolge und vorgenommenen Ermessenseinschätzungen rechtskonform sind. Der blosser Umstand, dass die streitbetroffenen Steuerumgehung/Steuernachfolge und Ermessenseinschätzungen teilweise nach dem früheren Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) und teilweise nach dem MWSTG erfolgten (vgl. dazu sogleich E. 1.4.1), steht in der vorliegenden Konstellation einer Verfahrensvereinigung nicht entgegen (vgl. auch Urteil des BGer 2C_1077/2012 und 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 1.1; Urteil des BVerger A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.1.2, mit weiteren Hinweisen). Vor diesem Hintergrund erscheint es aus prozessökonomischen Gründen als angezeigt, die beiden Beschwerdeverfahren A-5649/2017 und A-5657/2017 zu vereinigen. Angesichts der sich vor Bundesverwaltungsgericht noch stellenden Fragen nichts daran zu ändern vermögen die von der Vorinstanz in ihren Einspracheentscheiden gegen eine Verfahrensvereinigung vorgebrachten Hinweise auf den alt- und neurechtlich unterschiedlichen Wortlaut der auf das Verfahren anzuwendenden Gesetzesartikel sowie die unterschiedliche Verjährungsregelung.

1.2 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 stellen jedenfalls die angefochtenen Einspracheentscheide vom 11. September 2017 solche Verfügungen dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Zudem ist die Vorinstanz eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden zuständig.

1.3 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Einspracheentscheide zu deren Anfechtung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerden wurden im Übrigen frist- und formgerecht eingereicht (vgl. Art. 20 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG).

Aufgrund des Ausgeführten ist auf die Beschwerden einzutreten.

1.4

1.4.1 Am 1. Januar 2010 ist das (neue) MWSTG in Kraft getreten. Das MWSTG löste das vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2009 in Kraft gewesene aMWSTG ab. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG).

Die materielle Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts richtet sich demnach, soweit die Steuerperioden 2007 bis 2009 betroffen sind, nach dem aMWSTG. Für den Zeitraum ab dem 1. Januar 2010 bzw. die Steuerperioden 2010 bis 2012 ist das MWSTG anwendbar.

1.4.2 Demgegenüber ist gemäss Art. 113 Abs. 3 MWSTG das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne dieser Vorschrift grundsätzlich auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens des MWSTG hängigen Verfahren anwendbar (vgl. aber zur restriktiven Handhabung von Art. 113 Abs. 3 MWSTG anstelle vieler: Urteil des BVGer A-5098/2016 vom 4. Juli 2017 E. 1.3.2, mit Hinweis).

1.4.3 Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen etwa Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip, die Ermessensveranlagung oder gar der Verzugszins dar, so dass vorliegend für die Steuerperioden 2007 bis 2009 noch altes Recht anwendbar ist (vgl. ausführlich: Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.1.3; vgl. auch RALF IMSTEPF, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], 2015 [nachfolgend: Kommentar zum MWSTG], Art. 113 Rz. 25).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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 et al., a.a.O., Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

1.6 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (teilweise ein-

geschränkt durch Mitwirkungspflichten der Verfahrensbeteiligten). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 1.3; MOSER et al., a.a.O., Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.).

1.7 Ist ein Sachverhalt nicht erstellt bzw. bleibt ein Umstand unbewiesen, ist zu regeln, wer die Folgen der Beweislosigkeit trägt. Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die (objektive) Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen (steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen). Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, d.h. für solche Tatsachen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (anstelle vieler: Urteil des BGer 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5; Urteil des BVGer A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.4, mit weiteren Hinweisen).

1.8

1.8.1 Eine Sistierung des Verfahrens muss nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein, da bei Fehlen solcher Gründe von einer mit dem Beschleunigungsgebot von Art. 29 Abs. 1 BV nicht zu vereinbarenden Rechtsverzögerung auszugehen ist (vgl. BGE 130 V 90 E. 5). Eine Verfahrenssistierung kann angezeigt sein, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang von präjudizieller Bedeutung ist (vgl. BGE 123 II 1 E. 2b und BGE 122 II 211 E. 3e). Beim Entscheid darüber, ob das Verfahren zu sistieren ist, steht der Behörde ein erheblicher Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 119 II 386 E. 1b; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6904/2015 vom 22. Juni 2016 E. 1.2).

1.8.2 Der Teilentscheid ist eine Variante des Endentscheids, mit welchem das Verfahren nur für einen Teil der Streitgenossen abgeschlossen wird (subjektive Klagenhäufung) oder über ein oder einige von mehreren Rechtsbegehren abschliessend befunden wird (objektive Klagenhäufung). Bei der objektiven Klagenhäufung handelt es sich nicht um verschiedene materiell-rechtliche Teilfragen eines Rechtsbegehrens, sondern um verschiedene Rechtsbegehren (BGE 138 V 106 E. 1.1). Mit einem Teilentscheid befindet die Behörde verfahrensabschliessend über Rechte und Pflichten (REGINA KIENER et al., Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl. 2015,

Rz. 449). Auch wenn weder das VwVG noch das VGG das Institut des Teilentscheids erwähnen bzw. regeln, ergibt sich aus Art. 91 BGG, dass das Bundesverwaltungsgericht als Vorinstanz des Bundesgerichts einen Entscheid fällen darf, der nur einen Teil der gestellten Begehren behandelt, wenn diese Begehren unabhängig von den anderen beurteilt werden können. Das Beschleunigungsgebot und der Grundsatz der Prozessökonomie können dabei für einen Teilentscheid sprechen (ausführlich: Teilurteil des BVGer A-550/2016 vom 22. Juni 2017 E. 2.1, mit weiteren Hinweisen).

Materielle Zwischenverfügungen bzw. materielle Zwischenentscheide sind demgegenüber «Verfügungen, welche vorweg eine rechtliche Teilfrage beantworten, ohne bereits materielle Rechte oder Pflichten anzuordnen» (KIENER et al., a.a.O., Rz. 452). Namentlich wird mit solchen Zwischenverfügungen entschieden, ob bestimmte Voraussetzungen eines Rechtsanspruches – nicht jedoch der Anspruch selber – gegeben sind (BGE 134 II 137 E. 1.3.2; KIENER et al., a.a.O., Rz. 452).

1.8.3 Ob vorliegend die angebehrte Teilung der umstrittenen Themen «Steuernachfolge» und «Ermessenseinschätzung» ein Teilurteil oder – wie von der Vorinstanz vorgebracht – einen materiellen Zwischenentscheid bedingen würde, kann offenbleiben. Wie nachfolgend aufgezeigt, erscheint weder ein Teilurteil bzw. ein materieller Zwischenentscheid noch eine Sistierung des Verfahrens bis zum Entscheid über die Steuernachfolge als geboten. Dem entsprechenden gestellten Sistierungsantrag (bis zum rechtskräftigen Teilentscheid über die Steuernachfolge) der Beschwerdeführerin ist somit nicht stattzugeben.

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer, Art. 130 BV, Art. 1 Abs. 1 aMWSTG sowie Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Der Steuer unterliegen betreffend die Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009 die in Art. 5 aMWSTG aufgezählten, durch steuerpflichtige Personen getätigten Umsätze, sofern diese nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind. Für die Zeit seit dem 1. Januar 2010 sieht das Gesetz in Art. 18 Abs. 1 MWSTG vor, dass der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen unterliegen. Diese sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

2.2

2.2.1 Mehrwertsteuerpflichtig und damit Steuersubjekt der Mehrwertsteuer wurde gemäss altem Recht, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübte, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- überstiegen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Steuerpflichtig waren namentlich natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigten (Art. 21 Abs. 2 aMWSTG). Von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen war gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz nach Art. 21 Abs. 3 aMWSTG bis zu Fr. 250'000.--, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sogenannte Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- im Jahr betragen hätte (Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.3).

2.2.2 Gemäss MWSTG ist subjektiv steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Von der Steuerpflicht befreit ist u.a., wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet wird (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Bei der Ermittlung des massgebenden Umsatzes nicht zu berücksichtigen sind dabei insbesondere Entgelte für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Art. 21 MWSTG, soweit für diese Leistungen nicht gemäss Art. 22 MWSTG optiert wurde (Urteil des BVGer A-6503/2016 vom 12. September 2017 E. 2.1, mit Hinweis; REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG-Kommentar, 2012, Art. 10 Rz. 76).

2.3

2.3.1 Nach dem früheren Recht erfolgte die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer nach dem Selbstveranlagungsprinzip (vgl. Art. 46 f. aMWSTG; statt vieler: BGE 137 II 136 E. 6.2; Urteil des BGer 2C_1077/2012 und 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.1). Bei festgestellter Steuerpflicht (vgl. Art. 56 Abs. 1 aMWSTG) hatte der Leistungserbringer selbst und unaufgefordert über seine Umsätze sowie Vorsteuern abzurechnen und innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern (Art. 46 aMWSTG).

2.3.2 Grundsätzlich gilt das hiervor Gesagte auch unter dem Regime des MWSTG: Auch hier erfolgen Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer nach dem Selbstveranlagungsprinzip. So hat die steuerpflichtige Person eigenständig festzustellen, ob sie die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt (vgl. Art. 66 Abs. 1 MWSTG), die Steuerforderung selber zu ermitteln (vgl. Art. 71 MWSTG) und diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode zu begleichen (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip wurde zwar leicht gelockert (vgl. BGE 140 II 202 E. 5.4; Urteil des BGer 2C_678/2012 vom 17. Mai 2013 E. 2.1; Urteil des BVGer A-351/2014 vom 10. Juli 2014 E. 4.1), bedeutet jedoch weiterhin, wie bereits nach dem altem Recht, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. Urteil des BVGer A-788/2015 vom 24. Dezember 2015 E. 2.2.1 f., mit weiteren Hinweisen).

2.4

2.4.1 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), nimmt die ESTV eine sogenannte Ermessenseinschätzung vor (vgl. Art. 60 aMWSTG, Art. 79 MWSTG; vgl. zu diesen beiden Konstellationen ausführlich: Urteile des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.1 f. und A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.5.1 f.).

2.4.2 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen (statt vieler: Urteil des BGer 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2). Hierbei hat sie 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 (ausführlich: Urteil des BVGer A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.6.2, mit weiteren Hinweisen).

2.4.3 Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach der allgemeinen Beweislastregel die ESTV beweisbelastet (E. 1.7). Sind die Voraussetzungen einer Ermessenseinschätzung erfüllt und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zu-

rückhaltung (hierzu ausführlich: Urteil des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 3.1) vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. anstelle vieler: Urteil des BVGer A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.8.3, mit weiteren Hinweisen).

2.5

2.5.1 Steuerpflichtige Personen können ihre wirtschaftlichen Verhältnisse grundsätzlich so gestalten, wie sie ihnen steuerlich am günstigsten erscheinen. Diese freie Gestaltungsmöglichkeit findet ihre Grenze in dem aus dem verfassungsrechtlichen Verbot des Rechtsmissbrauchs (vgl. Art. 5 Abs. 3 BV) abgeleiteten Institut der Steuerumgehung (vgl. schon BGE 98 Ib 314 E. 3d; Urteile des BGE 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.7 f. und 2A.239/2005 vom 28. November 2005 E. 3.5.1; Urteil des BVGer A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.6.1, mit weiteren Hinweisen).

2.5.2 Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts in Bezug auf die direkten Steuern und die Verrechnungssteuer (statt vieler: BGE 131 II 627 E. 5.2, BGE 93 I 722 E. 1; vgl. zur bundesgerichtlichen Rechtsprechung ferner MARLENE KOBIERSKI, *Der Durchgriff im Gesellschafts- und Steuerrecht*, 2012, S. 87 ff.; CLAUDIO NOSETTI, *Die Steuerumgehung*, 2014, S. 227 ff.) wird eine Steuerumgehung angenommen, wenn:

(1) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich («insolite»), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint. Für die Annahme einer Steuerumgehung muss mit anderen Worten eine Sachverhaltsgestaltung vorliegen, die – wenn man von den steuerlichen Aspekten absieht – jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt (sog. «objektives» Element oder «Umwegstruktur»; BGE 138 II 239 E. 4.1, mit Hinweis);

(2) angenommen werden muss, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären. Dieses sogenannte «subjektive» Element (oder «Missbrauchsabsicht») spielt insofern eine entscheidende Rolle, als die Annahme einer Steuerumgehung ausgeschlossen ist, wenn andere als blosse Steuerersparnisgründe bei der Rechtsgestaltung eine relevante Rolle spielen;

(3) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führte, würde es von den Steuerbehörden hingenommen (sog. «effektives» Element oder «Steuervorteil»).

Diese Rechtsprechung gilt ausdrücklich auch für die Mehrwertsteuer (so insbesondere Urteil des BGer 2C_321/2015 vom 22. Dezember 2015 E. 5 und BGE 138 II 239 E. 4.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.6.2, mit weiteren Hinweisen). Ob die Voraussetzungen für die Annahme einer Steuerumgehung erfüllt sind, ist aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen (Urteil des BGer 2C_321/2015 vom 22. Dezember 2015 E. 5.1 und BGE 138 II 239 E. 4.1).

2.5.3 Das Bundesgericht will die Steuerumgehungs doktrin – im Sinn einer rechtsmissbräuchlichen Anrufung des als massgeblich geltenden Sinns einer Norm – nur in ganz ausserordentlichen Situationen anwenden. Eine solche Situation liegt vor, wenn trotz Heranziehung des Normsinns als Auslegungsschranke eine Besteuerung oder eine Steuerbefreiung nicht möglich ist, das Gesetz also angewendet werden kann, das Ergebnis aber aufgrund der konkreten Ausgestaltung des Sachverhalts in hohem Mass als stossend erscheint bzw. einer Willkür gleichkäme. Wird das Vorliegen einer Steuerumgehung mit dieser Gewichtung geprüft, so stellen die genannten Kriterien einen tauglichen Prüfraster für die Abgrenzung von der steuerlich zu akzeptierenden Steuervermeidung dar (BGE 138 II 239 E. 4.1, mit Hinweisen; Urteile des BVGer A-3014/2016 vom 18. November 2016 E. 3.2 und A-5059/2014 vom 26. Februar 2015 E. 3.2).

2.5.4 Das Vorliegen einer Steuerumgehung ist durch die Steuerbehörde nachzuweisen (BGE 138 II 239 E. 4.4). Wird eine Steuerumgehung bejaht, ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 4.1 und BGE 131 II 627 E. 5.2). Das kann namentlich bedeuten, dass zur steuerlichen Beurteilung die formale zivilrechtliche Ausgestaltung eines Sachverhalts negiert und auf seine wirtschaftlichen Auswirkungen abgestellt wird (vgl. BGE 138 II 239 E. 4.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.6.4, mit weiteren Hinweisen).

2.6

2.6.1 Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers oder der Rechtsvorgängerin ein (Art. 16 Abs. 2 MWSTG). In der Rechtsprechung und Lehre zum alten Recht ist

unbestritten, dass Steuernachfolge dann eintritt, wenn das bisherige Unternehmen wegfällt und eine Gesamt- oder Einzelnachfolge von Aktiven und Passiven einer Unternehmung erfolgt (Urteile des BGer 2A.349/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.2 und 2A.351/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.2; vgl. Urteil des BVer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 E. 7.1, mit weiterem Hinweis). Art. 16 Abs. 2 MWSTG entspricht dem ersten Satz von Art. 30 Abs. 2 aMWSTG und wurde in Übereinstimmung mit dem Bundesgesetz vom 3. Oktober 2004 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (FusG, SR 221.301) gebracht. Namentlich wurde das Erfordernis der Übernahme mit Aktiven und Passiven gestrichen und die Haftung des bisherigen Steuerschuldners bei der Übertragung eines Unternehmens in Art. 15 MWSTG geregelt. Der Rest von Art. 30 Abs. 2 aMWSTG wurde gestrichen (zum Ganzen: Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885 ff. [nachfolgend: Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer], 6957 f.; CLAUDIO FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 12; vgl. Urteil des BVer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 E. 7.1).

2.6.2 Ob eine Unternehmensübernahme vorliegt, muss im Einzelfall beurteilt werden. Damit eine solche Übernahme vorliegt, müssen gemäss FusG insbesondere nicht sämtliche Aktiven und Passiven oder wesentliche Bestandteile davon übernommen werden. Eine Fusion nach Art. 3 ff. FusG gilt in jedem Fall als Unternehmensübernahme. Demgegenüber stellen Umwandlungen im Sinne des Fusionsgesetzes keine Unternehmensübernahme dar, da in diesem Fall kein Rechtsübergang stattfindet, mithin gar kein Unternehmen übertragen wird, sondern lediglich das Rechtskleid des Unternehmensträgers ändert (Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, 6957 f.; FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 16). Sofern ein Unternehmen als Einheit übertragen wird, ist die Art der Übertragung nicht relevant. Sie kann gestützt auf eine Singularsukzession (z.B. die Überführung einer Einzelfirma in eine Kapitalgesellschaft nach Obligationenrecht) oder durch eine Fusion, Spaltung oder Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz erfolgen (Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, 6958; FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 19). Unterschiede zeigen sich hingegen darin, dass der übertragende Unternehmensträger entweder fortbesteht (Singularsukzession) oder als Rechtssubjekt untergeht (Fusion; FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 19). Gemäss Bundesgericht kann eine Steuernachfolge auch vorliegen, wenn weder eine Universalsukzession noch eine formell gültige Singularsukzession stattgefunden haben, jedoch das tatsächliche

Verhalten der Parteien einer Übernahme eines Unternehmens gleichkommt (Urteile des BGer 2A.349/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.4 und 2A.351/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.4).

Insgesamt ist zu fordern, dass die Übernahme dergestalt sein muss, dass der bisherige Unternehmensträger als Steuersubjekt wegfällt, indem er beispielsweise zivilrechtlich untergeht oder nach erfolgter Übertragung kein Unternehmen mehr betreibt, was das Ende der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht und damit die Löschung im Mehrwertsteuerregister zur Folge hat (Urteil des BVGer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 E. 7.2; FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 13). Werden beispielsweise sämtliche Immobilien einer Immobiliengesellschaft übertragen und besteht die Gesellschaft nur mehr als Aktienmantel weiter, liegt eine solche Unternehmensübernahme vor (FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 17). Somit ist auch bei einer Vermögensübertragung gemäss Art. 69 ff. FusG sowie bei Abspaltungen und Ausgliederungen (Art. 29 ff. FusG) Art. 16 Abs. 2 MWSTG nicht anwendbar, wenn der Übertragende nach der Übertragung weiterhin ein Unternehmen betreibt und damit steuerpflichtig bleibt (FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 16, mit Hinweis). Ein wichtiges Indiz dafür, dass eine Steuersukzession vorliegt, bildet die Tatsache, dass mit der Transaktion auch Geschäftsunterlagen, namentlich die Buchhaltung, auf den Übernehmenden übertragen werden (IVO P. BAUMGARTNER et al., Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 3 Rz. 107).

2.6.3 Rechtsfolge der Steuersukzession ist der Eintritt des Nachfolgers in alle Rechte und Pflichten des bisherigen Steuerpflichtigen. Dazu gehören neben der Haftung für die Steuerschulden sämtliche Verfahrens- und materiellen Rechte und Pflichten im Bereich der Mehrwertsteuer für die übernommene Unternehmung (Urteile des BGer 2A.349/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.2 und 2A.351/2004 vom 1. Dezember 2004 E. 2.2, je mit weiterem Hinweis; FISCHER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 16 Rz. 1).

3.

Strittig und zu prüfen ist vorliegend, ob die Steuernachforderungen der Vorinstanz gegenüber der Beschwerdeführerin in der Höhe von insgesamt Fr. 59'781.-- zzgl. Verzugszins rechtmässig erfolgt sind. Diesbezüglich muss als erstes geklärt werden, ob die Beschwerdeführerin Steuernachfolgerin der B._____ GmbH in Liquidation (ehemals C._____ GmbH) ist und in alle Rechte und Pflichten Letzterer eingetreten ist (E. 3.2); falls dem so wäre, gilt es die ermessensweise festgesetzten Steuernachforderungen

zu überprüfen. Ist eine Steuernachfolge zu verneinen, muss geklärt werden, ob sich eine solche allenfalls infolge einer Steuerumgehung ergeben hat und ob bejahendenfalls die ermessensweise festgesetzten Steuernachforderungen rechtens sind (E. 3.3).

3.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, aus dem Vertrag vom 11. Dezember 2015 gehe klar hervor, dass die B. _____ GmbH auch nach Übertragung des Teilbereiches «Taxibetrieb» geschäftsfähig bleiben wollen. Mit der Anpassung von Firma und Sitz der C. _____ GmbH habe man im Grossraum (Ort) einen Limousinenservice anbieten wollen. Weiter sei eine langfristige Existenz der B. _____ GmbH geplant gewesen und tatsächlich habe sie bis 19. Mai 2017 existiert sowie bis 30. Januar 2016 [recte: 30. Juni 2016] Umsatz deklariert. Der Vertragswille der C. _____ GmbH und der Beschwerdeführerin sei die käufliche Übernahme eines Teilvermögens (Fahrzeuge) gewesen – wobei andere Aktivposten nicht übergegangen seien. Es habe kein fusionsähnlicher Vorgang oder gar eine Komplettübernahme der Gesellschaft stattgefunden. Weiter macht die Beschwerdeführerin insbesondere geltend, Art. 16 Abs. 2 MWSTG setze u.a. den Untergang des bisherigen Unternehmensträgers voraus, was im vorliegenden Fall ja gerade nicht erfüllt sei. Mittels des «Instruments der Steuerumgehung» könne eine Unternehmensnachfolge nicht konstruiert werden. Überdies seien die Voraussetzungen einer Steuerumgehung nicht erfüllt. Es sei nicht ungewöhnlich oder absonderlich, dass sie ihre Geschäftstätigkeit erst später aufgenommen habe. Sie hätte erst nach Vorliegen des Handelsregisterauszuges im Februar 2016 die Fahrzeuge ummelden können. Die Internetseite der C. _____ GmbH habe nichts mit ihr zu tun und der Gesellschafter dürfe mit Sicherheit in mehr als einer Gesellschaft eine organrechtliche Funktion einnehmen; abwegig oder absonderlich sei daran nichts. Sie dürfe sich aufgrund der Wirtschaftsfreiheit frei konstituieren. Der Hinweis auf die Betreibungen der B. _____ GmbH sei besonders zynisch, weil die ESTV mit ihrem rigiden Inkasso und den Betreibungen die Bonität dieser GmbH arg in Mitleidenschaft gezogen habe. Die Beschwerdeführerin sei tatsächlich am 10. Dezember 2015 gegründet worden, wobei die Publikation im Schweizerischen Handelsamtsblatt dagegen erst am 12. Februar 2016 erfolgt sei. Für die Einlösung der Fahrzeuge werde eine eigene Rechtspersönlichkeit benötigt, welche erst mit dieser Publikation entstanden sei. Sie habe auch nicht den gleichen Standort wie die B. _____ GmbH. Weiter habe sich die ESTV im Konkursverfahren gar nicht als Gläubigerin konstituiert. Die B. _____ GmbH sei aktuell nicht Schuldnerin der offenen Steuerschulden und in diesem Zusammenhang sei es spekulativ, von Steuerersparnis zu reden (vgl. Sachverhalt Bst. J).

Die Vorinstanz hält dem im Wesentlichen entgegen, die Beschwerdeführerin habe alle Aktiven und Mitarbeiter von der «Rechtsvorgängerin» übernommen, wobei Letztere de facto nach der Übertragung ihre Unternehmenstätigkeit eingestellt habe, das Unternehmen weggefallen sei bzw. bloss noch als Mantel bestanden habe. Dies habe den Untergang des Steuersubjekts bzw. das Ende der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht und die Löschung im Register zur Folge. Die Eigentums- und Organverhältnisse [ohne Revisionsstellen] bei der Beschwerdeführerin und der «Rechtsvorgängerin» seien identisch gewesen. Die Organe und Gesellschafter der Beschwerdeführerin sowie der «Rechtsvorgängerin» hätten den Konkurs bzw. die Übernahme Letzterer durch die Beschwerdeführerin nur deshalb vollzogen, um der Steuernachforderung zu entgehen. Würde dies akzeptiert, müsste die Beschwerdeführerin nicht für die offenen Steuernachforderungen der B. _____ GmbH in Liquidation, welche im Handelsregister mangels Aktiven gelöscht worden sei, aufkommen. Insgesamt seien die Voraussetzungen für eine Steuerumgehung, welche zur Bejahung der Steuernachfolge nach Art. 16 Abs. 2 MWSTG führe, erfüllt. Es erscheine seltsam, dass eine neue Firma gegründet werde und erst ein halbes Jahr später – nämlich im Mai 2016 – ihre Geschäftstätigkeit aufnehme. Die C. _____ GmbH hingegen sei noch bis Ende April 2016 aktiv gewesen. Weiter könne von einer eigentlichen Umstrukturierung keine Rede sein, denn der Gesellschafter sei sowohl bei der C. _____ GmbH als auch bei der A. _____ GmbH Vorsitzender der Geschäftsführung und seine Tochter Gesellschafterin und Geschäftsführerin gewesen. Es erscheine folglich ungewöhnlich, dass die Beteiligten «einfach so» eine neue Firma gegründet hätten, mit dem gleichen Firmenzweck, Standort, Management, Mitarbeitern und den quasi identischen Aktiven. Diese Elemente begründeten die natürliche Vermutung der Steuerumgehung; eine Übernahme des Unternehmens liege vor (vgl. Sachverhalt Bst. I).

In ihrer Vernehmlassung hält die Vorinstanz sodann dafür, die zeitliche Abfolge zeige, dass der Gesellschafter nie vorgehabt habe, als B. _____ GmbH einen Limousinenservice in (Ort) anzubieten und dies effektiv auch nicht getan habe, da die Beschwerdeführerin neben dem Taxiservice auch diesen Betriebszweig übernommen und in (Ort) betrieben habe. Gemäss Verlustschein vom 20. Januar 2017 habe die B. _____ GmbH in Liquidation ihre Geschäftstätigkeit im August 2016 – und nicht wie behauptet am 19. Mai 2017 – eingestellt. Diese sei bis zum 31. Dezember 2016 im Mehrwertsteuerregister eingetragen gewesen und habe lediglich noch für die Steuerperiode 1. Semester 2016 Umsätze deklariert. Für das 2. Semester

2016 sei keine Abrechnung mehr eingereicht worden. Da die Beschwerdeführerin gemäss eigenen Angaben erst am 1. Mai 2016 ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen habe, hätten beide Unternehmen höchstens noch drei Monate nebeneinander existiert. Die Beschwerdeführerin habe am 15. Februar 2016 beim Strassenverkehrsamt fünf Fahrzeuge umgemeldet, am 8. März 2016 die Betriebsbewilligung für neun Taxis übertragen erhalten und erst am 1. Mai 2016 – zwei Monate später – ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen. Dennoch habe die C. _____ GmbH bzw. B. _____ GmbH im 1. Semester 2016 (mit oder ohne Taxibewilligung und Fahrzeuge) noch jahresübliche Umsätze generiert. Die Internetseite der C. _____ GmbH sei nach Vertragsunterzeichnung noch unterhalten worden, was zeige, dass die Betreiber nicht vorgehabt hätten, diese abzuschalten. Vielmehr sei sie als Werbepattform für die Beschwerdeführerin genutzt und bis heute nicht gelöscht worden. Die Betreuung der provisorisch geschuldeten Steuerbeträge sei gesetzlich verankert und gelte für alle Steuerpflichtigen gleich. Die Betreibungen seien kurz vor bzw. nach Aufgabe der Geschäftstätigkeit der B. _____ GmbH in Liquidation eingeleitet worden, weshalb das Argument, die ESTV habe die Betriebsfähigkeit faktisch verunmöglicht, nicht greife. Das Handelsregisteramt trage keine Schuld für die zeitliche Verzögerung vom Gründungsakt bis zum Eintragungsdatum, denn das Eintragungsgesuch sei erst am 13. Januar 2016 und die Vorauszahlung wegen Sacheinlagen am 8. Februar 2016 eingegangen. Der unter Service Desk vermerkte Standort und die Taxi Hotline würden auch von der Beschwerdeführerin benutzt, wobei die Limousinen Hotline der C. _____ GmbH immer noch aktiv sei, obwohl diese Gesellschaft gelöscht worden sei und die Beschwerdeführerin nur den Taxidienst übernommen habe. Sodann konstituiere sich die Vorinstanz im Falle eines Konkursverfahrens erst dann als Gläubigerin, wenn der Kostenvorschuss für die Durchführung geleistet worden sei. Vorliegend sei kein solcher geleistet und der Konkurs mangels Aktiven eingestellt worden (vgl. Sachverhalt Bst. K).

3.2 Wie erwähnt muss zur Annahme der Steuernachfolge die Unternehmensübernahme dergestalt sein, dass der bisherige Unternehmensträger als Steuersubjekt wegfällt, indem er beispielsweise zivilrechtlich untergeht oder nach erfolgter Übertragung kein Unternehmen mehr betreibt (vgl. ausführlich: E. 2.6.2).

3.2.1 Vorliegend ist die B. _____ GmbH bzw. C. _____ GmbH nach der Übernahme zivilrechtlich nicht untergegangen. Zu prüfen ist, ob sie nach erfolgter Übertragung kein Unternehmen mehr betrieben hat: Im Vertrag

vom 11. Dezember 2015 (vgl. Sachverhalt Bst. E) wurden die Positionen gemäss beiliegender Inventarliste (Detailliste der Fahrzeuge) als Kaufgegenstand vereinbart. Gestützt auf die Akten ergibt sich jedoch, dass der vereinbarte Kaufgegenstand nicht dem tatsächlichen entsprochen hat. Die C._____ GmbH hat von den in der Inventarliste zur Übertragung vereinbarten fünf Fahrzeugen nur drei an die Beschwerdeführerin übertragen, nämlich diejenigen mit den Stammmummern (...), (...) und (...), dies jeweils per 15. Februar 2016. Allerdings hat die C._____ GmbH der Beschwerdeführerin zusätzliche fünf in der Inventarliste nicht zur Übertragung vereinbarte Fahrzeuge (wohl) unentgeltlich übertragen, nämlich diejenigen mit den Stammmummern (...) und (...) jeweils per 15. Februar 2016 sowie (...), (...) und (...) jeweils per 17. Mai 2016. Sodann erhielt die Beschwerdeführerin weitere vier Fahrzeuge übertragen, nämlich diejenigen mit den Stammmummern (...) per 8. April 2016 (am 28. September 2016 wurde das Kontrollschild ausgetauscht), (...) per 21. Juni 2016, (...) per 18. Oktober 2016 und (...) per 1. Juni 2017 (bzw. 28. September 2016) (vgl. zum Ganzen: Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 34). Woher diese vier letztgenannten Fahrzeuge stammen, kann den Akten nicht entnommen werden. Zumindest stammen sie aber nicht von der C._____ GmbH. Was die C._____ GmbH anbelangt, führt die Vorinstanz unter Hinweis auf die Korrespondenz mit dem Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamt des Kantons (...) aus, dass die Fahrzeuge mit den Stammmummern (...) bis zum 3. Oktober 2016, (...) bis zum 12. Dezember 2016 (welche beide gemäss Kaufvertrag hätten an die Beschwerdeführerin übergehen sollen) und (...) bis zum 23. Februar 2017 auf die C._____ GmbH eingelöst waren, was in den Akten eine Stütze findet und damit als erstellt gelten kann (vgl. Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 34). Es handelt sich hierbei um drei (Modell), Wagen der sog. oberen Mittelklasse.

3.2.2 Aus dem soeben Ausgeführten ergibt sich, dass der Kaufvertrag vom 11. Dezember 2015 zwar nicht vereinbarungsgemäss vollzogen wurde, die C._____ GmbH im Zeitpunkt der Gründung der Beschwerdeführerin am 9. Februar 2016 aber nicht nur als Mantel existierte, da nach dem 1. Mai 2016 und damit nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin noch verschiedene Aktiven in Form von Fahrzeugen auf die C._____ GmbH eingelöst waren. Bereits deshalb hat als rechtsgenügend erstellt zu gelten, dass im Zeitpunkt der Gründung der Beschwerdeführerin die B._____ GmbH bzw. C._____ GmbH als Steuersubjekt noch existierte, womit die Voraussetzungen einer Steuersukzession nach Art. 16 Abs. 2 MWSTG nicht erfüllt sind. Dafür spricht ausserdem, dass die B._____ GmbH bzw. C._____ GmbH vom 1. Januar 2016 bis 30. Juni

2016 einen Umsatz von Fr. 137'051.55 deklarierte (Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 40). Somit kann auch offenbleiben, zu welchem genauen Zeitpunkt die B._____ GmbH bzw. C._____ GmbH ihre Unternehmenstätigkeit eingestellt hat. Entgegen den vorinstanzlichen Ausführungen ist hierzu jedenfalls eher auf ihre Löschung im Mehrwertsteuerregister per Ende Dezember 2016 als auf die Bemerkungen im Verlustschein 20. Januar 2017 (Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 42) abzustellen. Im Übrigen ist die Behauptung der Beschwerdeführerin, die B._____ GmbH bzw. C._____ GmbH habe noch über weitere Aktivpositionen in der Bilanz verfügt, insofern nachvollziehbar, weil auf sie noch lange Zeit Fahrzeuge eingelöst waren und die Vorinstanz diese Aussage insbesondere nicht mittels Beilegung einer Bilanz widerlegt hat (vgl. E. 1.7). An diesem Ergebnis vermag nichts zu ändern, dass die Beschwerdeführerin die auf die C._____ GmbH lautende Betriebsbewilligung für den Betrieb von neun Taxis per 8. März 2016 übertragen erhielt (Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 50) und die C._____ GmbH bis zum 30. April 2016 ihre Löhne bei der Sozialversicherungsanstalt des Kantons (...) deklarierte bzw. ab dem 1. Mai 2016 die Abrechnung der Löhne über die Beschwerdeführerin lief (Vernehmlassungsbeilage, Ordner 1, act. 31 und act. 35).

3.2.3 Da die B._____ GmbH bzw. C._____ GmbH vorliegend nach erfolgter Übertragung eines Teils der Fahrzeuge auf die Beschwerdeführerin (wohl mit den verbleibenden Fahrzeugen) immer noch beachtliche Umsätze deklarierte und diese ihr mehrwertsteuerlich auch zuzurechnen waren, ist sie nicht als Steuersubjekt weggefallen. Der vorliegende Sachverhalt ist somit auch nicht vergleichbar mit jenem der Urteile des BGer 2A.349/2004 vom 1. Dezember 2004 und 2A.351/2004 vom 1. Dezember 2004, je E. 2.4 (vgl. E. 2.6.2) noch zum alten Recht, in welchen sich die Parteien das tatsächliche Verhalten anrechnen lassen mussten, dieses einer Übernahme eines Unternehmens gleichgestellt und die Steuernachfolge bejaht wurde. In jenem Fall «übernahm» nämlich eine Stiftung die bisherige Stiftung mit Aktiven und Passiven durch tatsächliches Zusammenführen – was sich auch rechnerisch nachvollziehen liess –, was im Ergebnis einer Übernahme der Aktiven und Passiven gleichkam und nicht unter Berufung auf die allfällige Nichterfüllung von Formalien als nicht erfolgt gelten konnte.

3.3 Auch die an sich korrekte Ausführung der Vorinstanz – mit Verweis auf das Urteil des BVGer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 –, dass sich eine Steuersukzession durch eine Steuerumgehung er-

geben kann, vermag im vorliegenden Fall nichts zu ändern. Der zugrundeliegende Sachverhalt ist nämlich aus folgenden Gründen nicht mit jenem des erwähnten Urteils vergleichbar:

3.3.1 Vorliegend beträgt der Zeitabstand zwischen der Ankündigung der Mehrwertsteuer-Kontrolle durch die Vorinstanz am 14. Juni 2012 respektive 24. Februar 2014 (Vernehmlassungsbeilage, Ordner 2, act. 1) – welche dann tatsächlich im Juli 2012 und März 2014 (vgl. Sachverhalt Bst. B) stattfanden – und dem Vertrag vom 11. Dezember 2015 über den Verkauf der Fahrzeuge und der Übertragung der Taxibewilligung (Sachverhalt Bst. E) über dreieinhalb respektive eineinhalb Jahre. Dagegen fand in der erwähnten Konstellation die Gründungsversammlung des übernehmenden Vereins lediglich fünf Tage nach der Ankündigung der Mehrwertsteuer-Kontrolle bei der übertragenden Gesellschaft statt (Urteil des BVGer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 Sachverhalt Bst. B.a und Bst. B.b sowie E. 11.5.2). Gerade diese zeitliche Nähe stützte im damaligen Urteil die natürliche Vermutung einer Steuerumgehung (vgl. Voraussetzung [1] zur Steuerumgehung, sog. «objektives» Element oder «Umwegstruktur», E. 2.5.2). Eine solche zeitliche Nähe ist vorliegend aber nicht auszumachen. Zwar ist die Beschwerdeführerin vorliegend am 11. Dezember 2015 gegründet worden und hat tatsächlich erst ein halbes Jahr später – nämlich im Mai 2016 – ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen. Die Beschwerdeführerin konnte die relevanten Gründe dafür aber – anders als im erwähnten Urteil – darlegen. Für die Einlösung der Fahrzeuge würde nämlich eine eigene Rechtspersönlichkeit benötigt, welche erst mit Publikation im Schweizerischen Handelsamtsblatt am 12. Februar 2016 entstanden sei. Es mag zwar sein, dass das Eintragungsgesuch erst am 13. Januar 2016 und die Vorauszahlung wegen Sacheinlagen am 8. Februar 2016 eingegangen sind und das Handelsregisteramt somit keine Schuld für die zeitliche Verzögerung vom Gründungsakt bis zum Eintragungsdatum trägt. Dennoch ist die zeitliche Verzögerung damit zumindest erklärbar und liegt somit nicht jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen.

3.3.2 Sodann wurden die Fahrzeuge und Taxibetriebsbewilligungen der C. _____ GmbH für Fr. 20'000.-- an die Beschwerdeführerin übertragen. Ganz anders verhielt sich die Sachverhaltsgestaltung im Urteil des BVGer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017. Dort erfolgte die Übertragung unentgeltlich, obwohl die übertragenden Aktiven einen Wert von Fr. 364'735.59 aufwiesen. Nicht zuletzt bezahlte der beschenkte Verein die Schulden des schenkenden Vereins für den Betrieb der Halle, wohl gemerkt unter explizitem Ausschluss der Steuerschulden (ebenda

E. 11.5.2 und E. 11.4.3). Insgesamt erschien somit ungewöhnlich, Material in Höhe von über Fr. 300'000.-- «einfach so» an einen anderen Verein zu schenken oder im Gegenzug Schulden eines anderen «einfach so» zu begleichen. Vorliegend ist aber ein regulärer Kaufpreis vereinbart worden, welcher nicht komplett jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt.

Nicht zuletzt gilt es daran zu erinnern, dass die Steuerumgehungs doktrin nur in ganz ausserordentlichen Situationen anzuwenden ist (E. 2.5.3).

3.3.3 Insgesamt ist die vorliegende Sachverhaltsgestaltung nicht mit jener im Urteil des BVGer A-3141/2015 und A-3144/2015 vom 18. Januar 2017 zu vergleichen und kann nicht als jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegend gelten. Eine Steuersukzession infolge Steuerumgehung ist zu verneinen.

3.4 Da somit keine Steuernachfolge gemäss Art. 16 Abs. 2 MWSTG bzw. infolge Steuerumgehung auszumachen ist, ist die Beschwerdeführerin nicht in die Rechte und Pflichten der B. _____ GmbH bzw. C. _____ GmbH eingetreten. Sie haftet daher nicht für deren Steuerschulden, weshalb auf die Rechtmässigkeit der ermessensweise festgesetzten Steuernachforderungen nicht mehr einzugehen ist. Sodann hat die Beschwerdeführerin auch nicht sämtliche Verfahrens- und materiellen Rechte und Pflichten im Bereich der Mehrwertsteuer für diese zu übernehmen, weshalb es sich erübrigt, auf die formellen Rügen der Beschwerdeführerin näher einzugehen. Die Beschwerde ist folglich gutzuheissen und die vorinstanzlichen Entscheide sind aufzuheben.

3.5 Ob und gegebenenfalls wie der von der Vorinstanz geschilderte Sachverhalt bzw. Ablauf Auswirkungen auf die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Beschwerdeführerin für die von dieser zu entrichtenden Steuer hat (vgl. etwa Art. 93 Abs. 1 Bst. a MWSTG; vgl. auch [zur LSWA]: Urteil des BVGer A-2669/2014 vom 12. August 2014 E. 5.6 f.), ist nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

4.

4.1 Als obsiegende Partei hat die Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Entsprechend sind ihr die einbezahlten Kostenvorschüsse in Höhe von insgesamt Fr. 5'500.-- nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz können als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Die obsiegende, vertretene Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 64 Abs. 1 und Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zu lasten der Vorinstanz. Die Parteientschädigung umfasst vorliegend keinen Mehrwertsteuerzuschlag im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE. Die Beschwerdeführerin machte eine Entschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 6'480.-- geltend. Die Höhe dieser Entschädigung liegt im Rahmen des jeweils praxisgemäss Festzusetzenden, weshalb der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in beantragter Höhe zuzusprechen ist.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerden werden gutgeheissen und die Einspracheentscheide vom 11. September 2017 werden aufgehoben.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Die von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 5'500.-- werden ihr nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 6'480.-- zu bezahlen.

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 Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: