



## **Urteil vom 22. März 2020**

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richterin Sonja Bossart Meier,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
(...),  
vertreten durch lic. iur. LL.M. Harun Can, Rechtsanwalt,  
SwissVAT AG,  
(...),  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
(...),  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

MWST (2009 bis 2013); Vorsteuerabzug.

**Sachverhalt:****A.**

Die A. \_\_\_\_\_ AG (ehemals: B. \_\_\_\_\_ AG; nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Handelsregisterauszug vom 22. August 2019 hauptsächlich den Erwerb und Betrieb von Hotel- und Touristikanlagen. Sie ist seit dem (Datum) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der ESTV eingetragen. Im hier relevanten Zeitraum betrieb die Steuerpflichtige mehrere Hotels in der Schweiz, die auf einem einheitlichen Club-Konzept basierten. Die Hotels boten ihren Gästen Pauschalarrangements an, welche im Winter neben Aufenthalt und Verpflegung insbesondere auch Skiunterricht beinhalteten.

**B.**

Im Zeitraum vom 21. Juli 2014 bis zum 21. Oktober 2014 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle durch, welche die Steuerperioden vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Dezember 2013 zum Gegenstand hatte und die im Erlass von zwei Einschätzungsmitteilungen (EM) mündete. Mit EM Nr. (...) vom 14. August 2015 machte die ESTV für das Jahr 2009 eine Differenz zwischen Steuerforderung und deklarerter Steuer von Fr. 34'430.-- zzgl. Verzugszins geltend. Mit gleichentags erlassener EM Nr. (...) forderte sie für die Steuerperioden 2010 bis 2013 einen Betrag von Fr. 222'399.-- zzgl. Verzugszins nach.

**C.**

Nachdem die Steuerpflichtige die beiden EM bestritten hatte, setzte die ESTV ihre Steuernachforderungen mit Verfügungen vom 14. Juli 2017 für das Jahr 2009 neu auf Fr. 160'341.-- und für die Jahre 2010 bis 2013 neu auf Fr. 642'634.--, je nebst Verzugszinsen, fest (Ziff. 2 des jeweiligen Dispositivs). Grund für diese Erhöhungen der Steuernachforderungen bildeten zu einem wesentlichen Teil neu vorgenommene Vorsteuerabzugskorrekturen wegen gemischter Verwendung. Gegen diese Verfügungen erhob die Steuerpflichtige fristgerecht Einsprachen.

**D.**

Mit zwei Einspracheentscheiden vom 20. Juni 2019 hiess die ESTV die Einsprachen teilweise gut (Ziff. 1 des jeweiligen Dispositivs). Für die Steuerperiode 2009 forderte sie noch einen Betrag von Fr. 32'513.-- und für die Steuerperioden 2010 bis 2013 einen Betrag von Fr. 188'349.--, je zzgl. Verzugszinsen nach (Ziff. 3 des jeweiligen Dispositivs).

**E.**

Mit Eingabe vom 21. August 2019 lässt die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen die beiden Einspracheentscheide der ESTV Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erheben. In formeller Hinsicht beantragt sie, die beiden von der ESTV separat eröffneten Verfahren für die Steuerperioden 2009 bzw. 2010 bis 2013 seien zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen (Antrag Ziff. 1). In materieller Hinsicht verlangt sie, die beiden Einspracheentscheide der ESTV vom 20. Juni 2019 seien aufzuheben (Antrag Ziff. 2) und die im Einspracheentscheid geforderte Steuerkorrektur der ESTV für die Steuerperiode 2009 sei auf Fr. 20'711.-- und für die Steuerperioden 2010 bis 2013 auf Fr. 144'310.-- zu reduzieren (Anträge Ziff. 3 und 4); alles unter Kosten und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

Zur (materiellen) Begründung bringt die Beschwerdeführerin zusammengefasst vor, die Vorinstanz habe die auf den Konten «Wäscherei, Reinigung, Gebäude- und Mobiliarunterhalt, etc.», «Skilift» und «Fahr-/Lifffahrkarten Veranstaltungen» verbuchten Aufwände zu Unrecht als gemischt verwendet betrachtet und dementsprechend fälschlicherweise darauf den Vorsteuerabzug korrigiert. Diese Vorleistungen stünden in keinem Zusammenhang mit einer von der Steuer ausgenommenen Leistung, wie namentlich dem Skiunterricht, sondern würden ausschliesslich für steuerbare Leistungen verwendet.

**F.**

In ihrer innert erstreckter Frist eingereichten Vernehmlassung vom 1. November 2019 beantragt die Vorinstanz die Beschwerden – bis auf den Antrag auf Verfahrensvereinigung – unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen.

**G.**

Mit unaufgefordert eingereichter Stellungnahme vom 26. November 2019 bekräftigt die Beschwerdeführerin ihre materiellen Standpunkte und reicht zwei Kostennoten ein.

Auf die detaillierten Ausführungen der Verfahrensbeteiligten sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen näher eingegangen.

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Behandlung der vorliegenden Beschwerde, die sich gegen zwei Einspracheentscheide der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuern richtet, sachlich und funktionell zuständig (Art. 31 ff. VGG). Als direkte Adressatin der angefochtenen Entscheide ist die Beschwerdeführerin zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

### **1.2**

**1.2.1** Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid 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 (Art. 81 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20] i.V.m. Art. 4 VwVG und Art. 24 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP, SR 273]). 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 (statt vieler: Urteil des BVGer A-5649/2017 und A-5657/2017 vom 6. September 2018 E. 1.1.1, mit Hinweisen; zum Ganzen: MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17).

**1.2.2** Die Beschwerdeführerin hat zwei gleichentags ergangene Einspracheentscheide der Vorinstanz mit derselben Rechtschrift angefochten und die Verfahrensvereinigung beantragt. Die Vorinstanz stellt sich in ihrer Vernehmlassung einer Verfahrensvereinigung nicht entgegen. Die den Einspracheentscheiden zugrundeliegenden Sachverhalte sind identisch und es stellen sich die gleichen Rechtsfragen. Einzig die Steuerperioden sind andere, so dass der Sachverhalt einmal nach dem alten und einmal nach dem neuen Mehrwertsteuerrecht (zum anwendbaren Recht: E. 1.4) zu beurteilen ist. Eine Verfahrensvereinigung erscheint vorliegend

aus prozessökonomischen Gründen als angezeigt. Die beiden separat eröffneten Verfahren A-4250/2019 und A-4251/2019 sind zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

**1.4** Soweit vorliegend das Steuerjahr 2009 betroffen ist, untersteht das Verfahren in materieller Hinsicht noch dem am 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300). Auf die Steuerjahre 2010 bis 2013 ist hingegen das MWSTG anwendbar. Dabei ist die im Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhalts geltende Fassung des aMWSTG bzw. MWSTG massgebend, auf welche vorliegend jeweils referenziert wird.

## **2.**

**2.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer). Die Steuer bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG sowie Art. 1 Abs. 1 aMWSTG).

## **2.2**

**2.2.1** Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen bzw. Lieferungen oder Dienstleistungen (Art. 18 Abs. 1 [erster Teilsatz] und Art. 3 Bst. d und e MWSTG; Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Sie sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 [zweiter Teilsatz] MWSTG; Art. 18 f. aMWSTG).

**2.2.2** Von der Steuer ausgenommen sind u.a. Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Unterrichts, der Ausbildung, der Fortbildung und der beruflichen Umschulung einschliesslich des von Privatlehrern und Privatlehrerinnen oder an Privatschulen erteilten Unterrichts (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. a MWSTG; Art. 18 Ziff. 11 Bst. a aMWSTG). Das Bundesverwaltungsgericht hat Unterrichtsleistungen von Skischulen in einem konkreten Fall als von der Steuer ausgenommene Leistung im Sinn dieser Bestimmung qualifiziert (Urteil des BVer A-6314/2011 vom 27. Februar 2013 E. 3.4.2; siehe ferner: Ziff. 18.3 der

MWST-Brancheninfo «Sport», gültig ab 1. Januar 2010). Solche Leistungen können jedoch freiwillig versteuert werden (sog. objektive Option; siehe Art. 22 MWSTG, Art. 26 Abs. 1 aMWSTG).

## **2.3**

**2.3.1** Neurechtlich können steuerpflichtige Personen im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die in Art. 28 Abs. 1 Bst. a bis c MWSTG genannten und wirtschaftlich tatsächlich getragenen (Art. 28 Abs. 4 MWSTG) Vorsteuern grundsätzlich abziehen. Im Gegensatz zum früheren Recht (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG) ist der strikte Verwendungskonnex zwischen vorsteuerbelasteten Leistungen und (steuerbaren) Ausgangsumsätzen neurechtlich keine Voraussetzung für die Zulassung zum Vorsteuerabzug mehr. Es genügt, dass das konkrete Vorsteuerbetreffnis in die unternehmerische Tätigkeit einfließt (statt vieler: BGE 142 II 488 E. 2.3.4).

Der unter der Geltung des aMWSTG erforderliche Verwendungskonnex setzt einen objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Eingangsleistung und Ausgangsleistung voraus (ausführlich dazu: Urteil des BVGer A-3437/2015 vom 2. Mai 2016 E. 2.4.1 mit Hinweisen). Der Zusammenhang kann direkt (z. B. Kauf eines Produkts, das weiterverkauft wird) oder indirekt sein. Indirekt ist der Zusammenhang etwa dann, wenn steuerbare Umsätze mit Hilfe von vorsteuerbelasteten Gegenständen und Dienstleistungen erbracht werden, die selbst nicht Teil der Leistungskomposition werden, wie dies bei Produktionsmitteln oder Investitionsgütern der Fall ist (BGE 132 II 353 E. 8.3 mit Hinweisen).

**2.3.2** Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Leistungen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG; vgl. Art. 38 Abs. 4 aMWSTG).

**2.3.3** Verwendet die steuerpflichtige Person vorsteuerbelastete Leistungen sowohl für Zwecke, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Zwecke (sog. gemischte Verwendung), so hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTG, vgl. Art. 41 Abs. 1 aMWSTG [wo noch von einer «Kürzung» des Vorsteuerabzugs die Rede war, welcher Begriff neurechtlich nur noch im Zusammenhang mit den sog. Nicht-Entgelten im Sinn von Art. 33 MWSTG gebraucht wird]).

Weder das aMWSTG noch das MWSTG enthalten eine detaillierte Regelung zum Vorgehen bei der Vorsteuerabzugskorrektur infolge gemischter Verwendung. Die Vorsteuerabzugskorrektur hat jedenfalls im Einzelfall «sachgerecht» zu sein (nunmehr explizit: Art. 68 Abs. 1 und 2 MWSTV; zum aMWSTG statt vieler: Urteile des BVGer A-1129/2016 vom 27. Juli 2016 E. 2.3.2, A-6898/2014 vom 21. Mai 2015 E. 2.7.1). Zur Auswahl stehen verschiedene Methoden (für das neue Recht werden diese in Art. 65 MWSTV erwähnt), welche von der ESTV in ihrer Praxis näher erläutert werden ([für das neue Recht]: MWST-Info 09 «Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen», S. 35 ff.; [für das alte Recht]: Spezialbroschüre Nr. 06 «Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung», gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009; ausführlich zu den einzelnen Methoden ferner: [zum neuen Recht]: Urteil des BVGer A-6253/2018 vom 10. Dezember 2019 E. 2.4.1 und 2.4.2 ff., [zum alten Recht]: Urteil des BGer 2C\_1095/2018 vom 19. September 2019 E. 7.3).

### 3.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin ihren Hotelgästen Pauschalarrangements anbot, die neben dem Hotelaufenthalt und der Verpflegung im Winter insbesondere auch Skiunterricht beinhalten. Strittig und zu prüfen ist, ob bestimmte Aufwände für den – mangels objektiver Option – von der Steuer ausgenommenen Skiunterricht (siehe dazu vorne: E. 2.2.2) verwendet wurden und ob bzw. in welchem Ausmass insofern eine Vorsteuerabzugskorrektur vorzunehmen ist.

**3.1** Vorauszuschicken ist, dass die im vorliegenden Fall strittigen (ebenso wie die nicht strittigen) Vorsteuerabzugskorrekturen gestützt auf die in der Verwaltungspraxis erläuterte Methode der *Teilzuordnung der Vorsteuern* (ehemals: *Pauschalvariante 1*) ermittelt worden sind.

Bei dieser Methode sind sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (sog. Topf A) beziehungsweise der nicht unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (sog. Topf B) zuzuordnen. Die übrigen Vorsteuern (sog. Topf C) sind anteilmässig aufzuteilen, analog der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes (siehe Ziff. 11.2 der MWST-Info 09 «Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen» und Ziff. 3 der Spezialbroschüre Nr. 06 «Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung», gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009).

Die ESTV hat in ihren Verfügungen vom 14. Juli 2017 ausführlich und nachvollziehbar begründet, weshalb sie im vorliegenden Fall von der Sachgerechtigkeit dieser Methode überzeugt ist (Ziff. 3.13 bzw. Ziff. 3.16 der Verfügungen [act. 12 und 13 der Vorakten]). Die Beschwerdeführerin scheint die vorinstanzliche Auffassung zu teilen (Beschwerde, Rz. 33 f.). Das Bundesverwaltungsgericht, das eine zulässigerweise durch die ESTV vorgenommene Vorsteuerabzugskorrektur ohnehin nur mit Zurückhaltung auf ihre Sachgerechtigkeit prüft (statt vieler: A-2740/2018 vom 15. April 2019 E. 4.1 in fine), sieht vorliegend keinen Anlass, in die Methodenwahl einzugreifen und prüft daher einzig die hier strittige Zuteilung einzelner Eingangsleistungen in die «Töpfe» A, B, oder C, worauf im Folgenden im Detail einzugehen ist.

### **3.2 Wäscherei, Reinigung, Gebäude- und Mobiliarunterhalt etc.**

**3.2.1** Im angefochtenen Einspracheentscheid (E. 3.1, letzter Absatz) vertritt die Vorinstanz die Ansicht, die Vorleistungen in den Bereichen «Wäscherei, Reinigung, Gebäude- und Mobiliarunterhalt» würden zwar hauptsächlich zur Erzielung von Umsätzen aus der Beherbergung und Verpflegung verwendet. Dennoch werde der Umsatz der Skischule, insbesondere auch – da die Möglichkeit, die Skischule zu besuchen, jedem Gast zur Verfügung stehe – nur aufgrund einer bestehenden Infrastruktur für die Beherbergung erzielt. Die Leistungen der Skischule würden nur im Zusammenhang mit der Beherbergung erbracht, weshalb die genannten Aufwände auch dem Betrieb der Skischule zugutekämen. Eine Vorsteuerabzugskorrektur wegen gemischter Verwendung sei daher sachgerecht.

**3.2.2** Diesen Ausführungen ist nicht beizupflichten. Es trifft zwar zu, dass es sich beim Skiunterricht um ein Angebot für die Hotelgäste handelte und der Skiunterricht insofern in gewisser Weise an die Beherbergungsleistungen gekoppelt war. Dies rechtfertigt jedoch nicht, sämtliche für die Beherbergung von Gästen notwendigen Aufwände auch dem von der Steuer ausgenommenen Bereich der Skischule zuzuordnen. Eine solche Zuordnung wäre nur dann zulässig, wenn zumindest ein indirekter Zusammenhang zwischen den bezogenen Leistungen im Bereich «Wäscherei, Reinigung, Gebäude- und Mobiliarunterhalt» und dem Skiunterricht besteht, nämlich dergestalt, dass der Skiunterricht zumindest mit Hilfe der bezogenen Leistungen ausgeführt würde (vgl. E. 2.3.1).

**3.2.3** Es wird von der Vorinstanz nicht in Abrede gestellt, dass der von der Beschwerdeführerin angebotene Skiunterricht – wie üblich – im Freien stattfand. Auch fehlen in den Akten Anhaltspunkte dafür, dass das Hotelgelände für den Skiunterricht beansprucht worden oder dass ein Skischulbüro in einem (gegebenenfalls angemieteten) Gebäude oder Gebäudeteil des Hotels untergebracht worden wäre. Damit weisen Aufwendungen im Bereich Gebäudeunterhalt (wie Reinigung, Reparaturen, Brandschutz und Serviceabonnemente) sowie Gebäudeinstallationen (Heizung, Lüftung, sanitäre und elektrische Installationen, Aufzüge) keinen hinreichenden Zusammenhang mit dem Skiunterricht auf. Dasselbe gilt für die Gebäudeausstattung (Einrichtung, Bodenbeläge etc.). Auch wird vor Bundesverwaltungsgericht weder geltend gemacht noch finden sich in den Akten Belege dafür, dass die hier strittigen Aufwände im Bereich der Wäscherei und Müllabfuhr dergestalt mit der Skischule in Verbindung gestanden hätten, dass etwa Kleidung der Skilehrer gewaschen oder allenfalls Abfall vom Skischulgelände entfernt worden wäre. Folglich sind die genannten Aufwände, die – was unbestritten ist – einen eindeutigen Zusammenhang mit der Beherbergungsleistung aufweisen, jenem steuerbaren Bereich zuzuordnen. Damit ist namentlich auch der nach altem Recht für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug noch erforderliche Verwendungskonnex zwischen Eingangsleistung und steuerbarer Ausgangsleistung zu bejahen. Die Beschwerdeführerin hat damit für die obgenannten Aufwände Anspruch auf Vorsteuerabzug, eine Vorsteuerabzugskorrektur ist nicht gerechtfertigt.

### **3.3 «Skilift» (Konto Nr. 4916)**

**3.3.1** Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, die im Aufwandkonto «Skilift» verbuchten Skipässe seien zum Teil für den Skiunterricht und damit für eine von der Steuer ausgenommene Leistung verwendet worden, weshalb eine gemischte Verwendung vorliege. Die Beschwerdeführerin vertritt, die Skipässe seien getrennt und als eigene Leistung an alle Gäste (mit MWST) weiterverkauft worden und nicht etwa nur an Skischüler.

**3.3.2** Es ist unbestritten, dass die im Konto «Skilift» verbuchten Skipässe nicht ausschliesslich im Zusammenhang mit der Skischule abgegeben worden sind. Sodann ist vorliegend von der Vorinstanz nicht in Zweifel gezogen worden, dass das Bergbahnticket für alle Hotelgäste im Gesamtpaket enthalten war (vgl. dazu: Vernehmlassung, S. 3 oben; Einsprache, Ziff. 2 [act. 14 der Vorakten]). Es ist somit davon auszugehen, dass die

Beschwerdeführerin ihren Hotelgästen eine von den Bergbahnen erbrachte Transportdienstleistung weiterverkauft hat. Dieser Weiterverkauf stellt eine steuerbare Leistung dar. Der Zusammenhang zwischen der eingekauften Transportdienstleistung und dem Weiterverkauf ist direkt (vgl. vorne E. 2.3.1), so dass die im Konto «Skilift» verbuchten Aufwände dem steuerbaren Bereich zuzuordnen sind und keine Vorsteuerabzugskorrektur vorzunehmen ist.

**3.3.3** Was die Argumentation der Vorinstanz betrifft, so ist zwar nicht zu übersehen, dass der Skipass eine notwendige Voraussetzung für die Teilnahme am Skiunterricht darstellen kann. Dasselbe würde aber beispielsweise auch für die separate Vermietung oder den Verkauf von Skimaterial, das von den Gästen (auch) für die Skischule benutzt würde, gelten. Auch dieser Sachverhalt würde nicht zur Annahme einer «gemischten Verwendung» führen. Zudem entspricht es ja gerade Sinn und Zweck der vorliegend angewandten Korrekturmethode («Teilzuordnung der Vorsteuer», oben E. 3.1) Leistungskompositionen so weit wie möglich aufzuschlüsseln und eine gezielte Zuordnung der Vorsteuern zu einzelnen Leistungen vorzunehmen. Nur dort, wo eine solche (ausschliessliche) Zuordnung nicht möglich ist, hat eine anteilmässige Aufteilung der Vorsteuern zu erfolgen. Dies ist bei der Position «Skilift» – wie soeben dargelegt – gerade nicht der Fall.

### **3.4 Fahr-Liftkarten Veranstaltungen (Konto Nr. 4953)**

**3.4.1** Die im Konto Nr. 4953 «Fahr-Liftkarten Veranstaltungen» verbuchten Aufwände hatte die Vorinstanz ursprünglich vollständig dem steuerbaren Bereich zugeordnet (vgl. Beilage 1 der Verfügungen vom 14. Juli 2017 [act. 12 und 13 der Vorakten]). Im Einspracheverfahren räumte die Beschwerdeführerin selbst ein, dass unter dieser Position nicht nur Aufwendungen ohne Verbindung zum Skiunterricht verbucht worden seien. Vielmehr seien darin auch Skipässe für die Skilehrer und das übrige Personal erfasst. Weil eine rückwirkende Aufteilung schwierig und unverhältnismässig sei, seien die Aufwände vollständig dem nicht steuerbaren Bereich zuzuordnen (Ziff. 1 der Einsprachebegründungen [act. 14 und 15 der Vorakten]). Im Einspracheentscheid hat die Vorinstanz – gestützt auf die Kontoblätter des Kontos Nr. 4953 – eine Aufteilung der Vorleistungen vorgenommen und den Vorsteuerabzug weitgehend zugelassen. Lediglich Buchungen mit dem Text «Skipass» oder ähnliches hat sie dem von der Steuer ausgenommenen Bereich der Skischule zugeordnet.

**3.4.2** Die Beschwerdeführerin moniert in ihrer Beschwerde, die Vorinstanz habe nicht rechtsgenügend nachgewiesen, dass die Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Konto Nr. 4953 «Fahr-/Liftkarten Veranstaltungen» teilweise nicht geltend gemacht werden könnten. Diese Kosten würden den Gästen mit Mehrwertsteuer weiterverrechnet und seien daher vollumfänglich abzugsfähig.

Abgesehen davon, dass sich die Beschwerdeführerin widersprüchlich verhält, indem sie sich mit diesem Einwand ohne nähere Begründung gegen ihre eigenen Ausführungen im vorinstanzlichen Verfahren stellt, kann ihr auch inhaltlich nicht gefolgt werden. Im Konto 4953 waren auch Aufwände mit den Buchungstexten «Skipass» oder ähnliches verbucht. Dabei handelte es sich gemäss Angaben der Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren um die Skipässe der Skilehrer (was nachvollziehbar erscheint, da sämtliche Skipässe der Gäste unter der Position «Skilift» verbucht waren). Im Gegensatz zu den Skipässen, welche den Gästen weiterverkauft wurden (oben E. 3.3), handelt es sich bei den Skipässen der Skilehrer um Vorleistungen die einen klaren Zusammenhang mit dem Skiunterricht aufweisen, weshalb die Vorinstanz diesbezüglich zu Recht eine Vorsteuerabzugskürzung vorgenommen hat. Das sorgfältige Vorgehen der Vorinstanz in diesem Punkt ist nicht zu beanstanden.

**3.5** Als Ergebnis ist festzuhalten, dass die Vorinstanz in Bezug auf die in den Konten «Wäscherei, Reinigung, Gebäude- und Mobiliarunterhalt etc.» (E. 3.2) sowie Konto Nr. 4916 «Skilift» (E. 3.3) verbuchten Aufwände zu Unrecht eine Vorsteuerabzugskorrektur vorgenommen hat.

Einer Präzisierung bedarf zudem die Behandlung des Kontos Nr. 5070 «Wartungsverträge», welches einen Bezug zum Gebäude- und Mobiliarunterhalt aufweist. Wie die Beschwerdeführerin bereits im vorinstanzlichen Verfahren mittels Kontendruckten belegt hatte, beinhaltete dieses Aufwandskonto sowohl dem steuerbaren Bereich zuzuordnende Serviceleistungen im Zusammenhang mit dem Gebäudeunterhalt als auch – in geringem Umfang – Wartungsaufwände im Zusammenhang mit dem Skiunterricht (siehe Beilage 4 der Einsprachen [act. 14 und 15 der Vorakten]). Diesbezüglich hat die Vorinstanz die Zuteilung der einzelnen Leistungen im Sinne des Vorbringens der Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren noch vorzunehmen und die entsprechende Vorsteuerabzugskorrektur neu festzulegen.

Sodann wird sie die Steuerforderungen nach Massgabe der neuen Vorsteuerzuteilungen (E. 3.2 f. und vorliegende E.) für die streitbetroffenen Steuerperioden (wiederum unter Berücksichtigung des vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahres) neu festzusetzen haben.

**3.6** Demnach ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Sache zur Neuberechnung der Steuerforderungen im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

#### **4.**

**4.1** Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der Vorinstanz sind im Rahmen ihres Unterliegens keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 2 VwVG).

Die Kosten des vereinigten Verfahrens sind auf Fr. 4'300.-- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Vorliegend unterliegt die Beschwerdeführerin lediglich bezüglich der steuerlichen Behandlung der «Fahr-, Liftkarten Veranstaltungen» (E. 3.4) und gilt im Übrigen als obsiegend. Dies kommt mit Blick auf den Streitwert einem Unterliegen in geringem Umfang gleich, weshalb ihr lediglich ein Verfahrenskostenanteil von Fr. 300.-- aufzuerlegen ist. Dieser Betrag ist den geleisteten Kostenvorschüssen in der Höhe von Fr. 900.-- (A-4250/2019) und Fr. 3'400.-- (A-4251/2019) zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 4000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Die überwiegend unterliegende Vorinstanz hat keine Verfahrenskosten zu tragen.

**4.2** Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin hat im Rahmen ihres Obsiegens gemäss Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. VGKE Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz. Parteien, die Anspruch auf Parteientschädigung erheben, haben eine detaillierte Kostennote einzureichen (Art. 14 Abs. 1 VGKE). Das Bundesverwaltungsgericht legt die Parteientschädigung aufgrund der eingereichten Kostennote oder, wenn keine Kostennote eingereicht wird, aufgrund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Das Anwaltshonorar wird nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE).

Die Rechtsvertreterin hat dem Bundesverwaltungsgericht zwei pauschalisierte Kostennoten im Gesamtbetrag von Fr. 19'800.-- zzgl. MWST zukommen lassen. Details zu den Kostennoten wurden nicht eingereicht. Mangels einer detaillierten Kostennote lässt sich die Notwendigkeit des betriebenen Zeitaufwands nicht überprüfen. Die Parteientschädigung ist daher aufgrund der Akten und praxisgemäss auf pauschal Fr. 6'000.-- festzusetzen. Die Parteientschädigung umfasst vorliegend keinen Mehrwertsteuerzuschlag im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE (vgl. Urteil des BVGer A-5649/2017 und A-5657/2017 vom 6. September 2018 E. 4.2). Anzumerken ist, dass die Höhe der eingereichten Kostennoten insgesamt prima vista ohnehin als unangemessen hoch erscheint: Weder handelt es sich vorliegend um eine in rechtlicher oder tatsächlicher Hinsicht besonders komplexe Streitsache noch könnte der Umfang der Rechtsschriften, die grösstenteils aus Wiederholungen bestehen und sich teilweise mit Pauschalverweisen auf vorinstanzliche Eingaben begnügen, eine Parteientschädigung in der beantragten Höhe rechtfertigen (vgl. auch: Urteil des BVGer A-2474/2014 vom 29. Mai 2015 E. 2.3).

### **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Verfahren A-4250/2019 und A-4251/2019 werden vereinigt.

**2.**

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und die Sache zur Neuberechnung der Steuerforderung im Sinne der Erwägungen an die ESTV zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

**3.**

Die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 4'300.- werden der Beschwerdeführerin im Umfang von CHF 300.-- auferlegt. Dieser Betrag ist den in derselben Höhe geleisteten Kostenvorschüssen zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 4'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**4.**

Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in der Höhe von CHF 6'000.-- zu bezahlen.

**5.**

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Kathrin Abegglen Zogg

**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 Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: