



Abteilung I  
A-5088/2020

## Urteil vom 21. November 2022

Besetzung

Richterin Iris Widmer (Vorsitz),  
Richter Keita Mutombo, Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

**Ehemalige MWST-Gruppe A. \_\_\_\_\_ Holding**, bestehend  
aus

1. **Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_**,

(...),

2. **A. \_\_\_\_\_ Holding**,

(...),

3. **C. \_\_\_\_\_ Ltd.**,

(...),

4. **D. \_\_\_\_\_ AG**,

(...),

vertreten durch

Béatrice Blum, Rechtsanwältin,

(...),

Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**,

Hauptabteilung Mehrwertsteuer,

Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,

Vorinstanz,

Gegenstand

Mehrwertsteuer (2005 - 2009); Vorsteuerabzug, Flugzeug.

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

**A.a** Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ (vormals: [...]; nachfolgend: Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_), die C. \_\_\_\_\_ Ltd., die A. \_\_\_\_\_ Holding und die D. \_\_\_\_\_ AG bildeten zusammen im massgeblichen Zeitraum die (ehemalige) Mehrwertsteuergruppe A. \_\_\_\_\_ Holding (nachfolgend: MWST-Gruppe oder Steuerpflichtige), welche vom 1. Januar 2003 bis am 31. Dezember 2012 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen war. Sie rechnete nach vereinbarten Entgelten ab.

Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ mit Sitz (...) bezweckt (Zweck). Inhaber der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ war bzw. ist Herr E. \_\_\_\_\_, welcher zugleich die Funktion als unbeschränkt haftender Gesellschafter bei der A. \_\_\_\_\_ Holding inne hat(te). Diese bezweckt das Halten von (...) Beteiligungen, (...).

**A.b** Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ war bereits Eigentümerin eines Flugzeuges des Typs «Pilatus PC 12» mit der Kennzeichnung «X. \_\_\_\_\_» (nachfolgend: Flugzeug X. \_\_\_\_\_). Im März 2006 liess sie als Eigentümerin ein Flugzeug des Typs «Beech Premier IA390» mit der Kennzeichnung «Y. \_\_\_\_\_» (nachfolgend: Flugzeug Y. \_\_\_\_\_) in die Schweiz überführen und verzollen (Vernehmlassungsbeilage [VB] 2, Schreiben der Steuerpflichtigen vom 25. April 2006 mit Beilagen).

**A.c** Im Laufe des Jahres 2007 liess sie ein neues von ihr erworbenes Flugzeug des Typs «Beech Premier IA390» mit der Kennzeichnung «Z. \_\_\_\_\_» (nachfolgend: Flugzeug Z. \_\_\_\_\_) in die Schweiz überführen und verzollen (VB 3, Schreiben der Steuerpflichtigen vom 23. August 2007 mit Beilagen), da das Flugzeug Y. \_\_\_\_\_ anfangs Jahr bei einer Landung in Frankreich beschädigt wurde.

**A.d** Die Steuerpflichtige reichte der ESTV mit Schreiben vom 23. August 2007 die Mehrwertsteuerabrechnungen für das 1. und 2. Quartal 2007 ein und liess verlauten, das Vorsteuerguthaben zu ihren Gunsten resultiere aus der bezahlten Einfuhrsteuer für das Firmenflugzeug, welches zu mehr als 90 % betrieblich genutzt werde (VB 3, Schreiben der Steuerpflichtigen vom 23. August 2007 mit Beilagen).

**B.**

**B.a** Zwischen August und September 2010 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle über die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2009 durch (Zeit vom 1. Januar 2005 bis 31. Dezember 2009). Dabei hielt die ESTV unter anderem fest, sie habe diverse Abklärungen bezüglich der Nutzung der beiden nacheinander gehaltenen Flugzeuge (Flugzeuge Y.\_\_\_\_\_ und Z.\_\_\_\_\_) getätigt; eine geschäftsmässig begründete Verwendung liege nicht vor (VB 9, Kontrollbericht vom 30. Oktober 2012). Alsdann fand mit der Steuerpflichtigen eine Besprechung statt (VB 13, Aktennotiz vom 28. Februar 2013). Diese reichte weitere Unterlagen (VB 11, E-Mail vom 12. Februar 2013 mit Beilagen) und eine Stellungnahme vom 9. April 2013 (VB 14) ein, anhand derer sie den Nachweis der geschäftlichen Nutzung der Flugzeuge aufzuzeigen versuchte.

Mit der «Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. (...) / Verfügung» vom 22. Oktober 2013 (VB 15) forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen für den kontrollierten Zeitraum Mehrwertsteuern im Betrag von insgesamt Fr. 1'130'927.-- nebst Verzugszins ab dem 30. April 2008 nach (Steuerkorrektur zugunsten der ESTV). Die Nachbelastung ergab sich gemäss ESTV insbesondere aufgrund der gemischten Verwendung der nacheinander gehaltenen Flugzeuge.

**B.b** Zwischenzeitlich beantragte die MWST-Gruppe bei der ESTV ihre Auflösung per 1. Januar 2013, welche mit Schreiben vom 23. Januar 2013 bestätigt wurde. Die einzelnen Unternehmen wurden im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen als eigenständige Mehrwertsteuersubjekte eingetragen.

**B.c** Mit Eingabe vom 22. November 2013 (VB 16) bestritt die Steuerpflichtige die «EM Nr. (...) / Verfügung» vom 22. Oktober 2013. Sie beantragte unter anderem die in Ziffer 4 des Beiblattes zur EM Nr. (...) ausgewiesenen Korrekturen der Vorsteuern für die Investitionen (Ziff. 4.2 und Ziff. 4.3 erste Position) und des Eigenverbrauchs sowie der Mieterlöse (beim Flugzeugbetrieb) seien aufzuheben (Ziff. 3). Die in den Ziffern 1 bis 3 des Beiblattes zur EM Nr. (...) vorgenommenen Korrekturen (Vorsteuerkorrekturen auf Verpflegung und Getränken, Vorsteuerabzüge F.\_\_\_\_\_ Ltd. und Umsatzdifferenzen) im Betrag von rund Fr. 4'732.-- wurden nicht bestritten.

**B.d** Mit Schreiben vom 3. April 2017 (VB 18) ersuchte die ESTV die Steuerpflichtige, verschiedene, näher genannte Unterlagen einzureichen und Auskünfte zu erteilen.

**B.e** Nachdem mehrmals eine Fristerstreckung gewährt wurde, reichte die Steuerpflichtige am 18. Oktober 2017 eine Stellungnahme (VB 21) mit diversen Unterlagen ein (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017). Sie änderte unter anderem ihr Rechtsbegehren (im Zusammenhang mit den Flugzeugen) und beantragte nun, dass die mit EM Nr. (...) geltend gemachte Steuernachforderung von insgesamt Fr. 1'130'927.-- auf Fr. 513'328.-- herabzusetzen sei. Bei den in Ziffern 1 bis 3 des Beiblattes zur EM Nr. (...) vorgenommenen Korrekturen handle es sich um bereits akzeptierte Steuernachforderungen. Aufgrund der beiliegenden Aufstellung für die Jahre 2005 bis 2009, welche anhand von E-Mails erstellt worden sei, sei eine Zuordnung der einzelnen Flüge möglich. Diese Aufstellung zeige, dass der durchschnittliche Nutzungsgrad der Flüge für steuerbare Zwecke über alle geprüften Kalenderjahre bei 40 % liege.

**B.f** Die ESTV bestätigte mit Verfügung vom 21. September 2018 sinngemäss die EM Nr. (...) vom 22. Oktober 2013 und erhöhte die Steuernachforderung um Fr. 28'914.-- auf insgesamt Fr. 1'159'841.-- nebst Verzugszins von 4 % ab dem 30. April 2008 (Ziff. 1 und Ziff. 2). Zudem erklärte sie die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, die C.\_\_\_\_\_. Ltd., die A.\_\_\_\_\_. Holding und die D.\_\_\_\_\_. AG als Mitglieder der ehemaligen MWST-Gruppe für die festgesetzte Steuernachforderung als solidarisch haftend (Ziff. 3).

**B.g** Diese Verfügung focht die Steuerpflichtige mit Einsprache vom 22. Oktober 2018 an und beantragte, die mit der angefochtenen Verfügung festgesetzte Steuernachforderung für die Steuerperioden 2005 bis 2009 in Höhe von Fr. 1'159'841.-- sei um Fr. 646'513.-- auf Fr. 513'328.-- herabzusetzen. Die Steuerpflichtige monierte unter anderem, selbst wenn die Steuerforderung so zu ermitteln wäre, wie die ESTV vorschlage, sei sie im Jahr 2007 falsch berechnet worden.

**B.h** Mit Einspracheentscheid vom 10. September 2020 hiess die ESTV die Einsprache teilweise gut (Ziff. 1) und setzte die Steuernachforderung gegenüber der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2009 gemäss Ziffer 2.8 der Erwägungen fest (Ziff. 2) und bezifferte diese für die erwähnten Steuerperioden auf Fr. 1'149'841.-- nebst Verzugszins von 4 % ab dem 30. April 2008 (Ziff. 3). Zudem erklärte sie die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, die C.\_\_\_\_\_. Ltd., die A.\_\_\_\_\_. Holding und die D.\_\_\_\_\_. AG als Mitglieder der ehemaligen MWST-Gruppe für die festgesetzte Steuernachforderung als solidarisch haftend (Ziff. 4).

Die teilweise Gutheissung resultierte daraus, dass in der Berechnung der ESTV im Jahr 2007 ein Rechenfehler in Höhe von Fr. 10'000.-- vorhanden war. Hinsichtlich der Steuernachforderung stellte sich die Vorinstanz auf den Standpunkt, die Flugzeuge seien von Herrn E. \_\_\_\_\_ in seiner Funktion als faktischer Geschäftsführer der deutschen G. \_\_\_\_\_ Gruppe bzw. als Kommanditär der deutschen G. \_\_\_\_\_ Gesellschaften und somit für seine private Vermögensverwaltung und gerade nicht für die Geschäftstätigkeit der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ genutzt worden.

**C.**

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 12. Oktober 2020 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen (Ziff. 1). Eventualiter sei die mit dem angefochtenen Einspracheentscheid festgesetzte Steuernachforderung für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2009 in Höhe von Fr. 1'149'841.-- um Fr. 636'513.-- auf Fr. 513'328.-- (Ziff. 2) bzw. subeventualiter um Fr. 285'322.-- auf Fr. 864'519.-- herabzusetzen (Ziff. 3) – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Beschwerdeführerin begründet ihre Beschwerde insbesondere damit, dass die beiden nacheinander gehaltenen und sich im Eigentum der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ befindlichen Flugzeuge von Herrn E. \_\_\_\_\_ als Inhaber der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ zu rund 40 % für geschäftliche und nicht für private Zwecke verwendet worden seien. Hinsichtlich der Berechnung verweist sie auf ihre Stellungnahme vom 18. Oktober 2017 (VB 21).

**D.**

In ihrer Vernehmlassung vom 29. Dezember 2020 beantragt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde (Ziff. 1 und Ziff. 2). Es sei der Beschwerdeführerin nicht gelungen, die geschäftliche Natur der Flüge nachzuweisen.

**E.**

Die Beschwerdeführerin repliziert am 22. Februar 2021.

**F.**

Die Vorinstanz dupliziert am 25. März 2021.

*Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

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

### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 10. September 2020 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.2** Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

**1.3** 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).

**1.4** Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss. Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass den Verfahrensbeteiligten spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. Art. 13 VwVG; BVGE 2009/60 E. 2.1.2). 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; ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.). Sodann gilt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht der Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Die Beweiswürdigung endet mit der richterlichen Entscheidung darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 130 II 482 E. 3.2; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-719/2018 vom 2. Mai 2019 E. 2.5).

**1.5** 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, das heisst für solche Tatsachen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (anstelle vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteile des BGer 2C\_709/2017 vom 25. Oktober 2018 E. 3.2 und 2C\_715/2013 vom 13. Januar 2014 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.4 mit weiteren Hinweisen).

**1.6** Gestützt auf den Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG), welcher im Beschwerdeverfahren gilt, ist das Bundesverwaltungsgericht verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen anzuwenden (statt vieler: BGE 131 II 200 E. 4.2). Dies bedeutet, dass das Bundesverwaltungsgericht eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheidung im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen kann, die von jener der Vorinstanz abweicht (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2; Urteile des BVGer A-6966/2018 vom 24. Oktober 2019 E. 1.5 und A-3678/2016 vom 6. August 2018 E. 2.2; MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 1.54).

**1.7** Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. In materieller Hinsicht bleiben die bisherigen Vorschriften auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen, entstandenen Rechtsverhältnisse und erbrachten Leistungen anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2

MWSTG). Vorliegend geht es um Steuerkorrekturen betreffend die Jahre 2005 bis 2009. In materieller Hinsicht kommen daher das am 1. Januar 2001 in Kraft getretene Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) sowie die dazugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347) zur Anwendung.

Demgegenüber findet das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren sofort Anwendung (Art. 113 Abs. 3 MWSTG).

## **1.8**

**1.8.1** Die Verjährung ist ein Institut des materiellen Rechts, weshalb sich die Verjährung der Steuerforderung unter Vorbehalt abweichender Übergangsbestimmungen grundsätzlich nach demjenigen Recht beurteilt, das im Zeitpunkt ihrer Entstehung Geltung hatte (Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 10.2 mit weiterem Hinweis). Gemäss Art. 49 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 50 Abs. 4 aMWSTG verjährt eine Steuerforderung bzw. der Anspruch auf Vorsteuerabzug in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem sie bzw. er entstanden ist (vgl. zur «relativen Verjährungsfrist»: Art. 49 Abs. 1-3 aMWSTG). Die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung ist von Amtes wegen zu prüfen (BGE 142 II 182 E. 3.2.1, 138 II 169 E. 3.2 und 133 II 366 E. 3.3; vgl. auch Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 10.1 mit weiteren Hinweisen).

**1.8.2** Da die Steuerforderung gegenüber der nach vereinbarten Entgelten abrechnenden Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2006 zwischen dem 1. Januar 2005 und dem 31. Dezember 2006 entstanden ist, endete die absolute Verjährungsfrist für das Jahr 2005 am 31. Dezember 2020 bzw. für das Jahr 2006 am 31. Dezember 2021. Vorliegend ist hinsichtlich der Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2006 somit die Verjährung eingetreten. Die Beschwerde ist im Umfang der diese Steuerperioden betreffenden Steuernachforderungen (bestehend aus der Nachbelastung des Vorsteuerabzugs für diese beiden Jahre) gutzuheissen.

## **2.**

**2.1** Mehrwertsteuerpflichtig ist unter dem aMWSTG, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen



sowie sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Steuerpflichtig sind namentlich natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbstständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 21 Abs. 2 aMWSTG; vgl. zur Gruppenbesteuerung: E. 2.7). Ausgenommen von der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht sind Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis zu Fr. 250'000.--, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- im Jahr beträgt (Art. 25 Abs. 1 aMWSTG; BGE 138 II 251 E. 2.2).

**2.2** Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG; vgl. sogleich Eigenverbrauch im Inland: E. 2.4), sofern die entsprechenden Umsätze nicht ausdrücklich von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind (Art. 18 aMWSTG). Gemäss Art. 6 Abs. 1 aMWSTG liegt eine Lieferung vor, wenn die Befähigung verschafft wird, in eigenem Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen oder wenn ein Gegenstand zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird (Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

**2.3** Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. Leistungsaustausch, neurechtlich: Leistungsverhältnis). Die Entgeltlichkeit stellt – vom Eigenverbrauch abgesehen – ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (BGE 132 II 353 E. 4.3; BVGE 2010/6 E. 3.1; Urteil des BVGer A-6671/2015 und A-6674/2015 vom 9. August 2016 E. 2.2.2). Ein Leistungsaustausch ist auch unter nahestehenden Personen möglich (BGE 138 II 239 E. 3.2; Urteile des BVGer A-2789/2021 vom 3. Februar 2022 E. 2.3 und A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 2.3).

**2.4** Gemäss Art. 5 Bst. c aMWSTG bildet der Eigenverbrauch im Inland einen eigenen Steuertatbestand. Zu den Eigenverbrauchstatbeständen gehört gemäss Art. 9 Abs. 1 aMWSTG namentlich der Entnahmeeigenverbrauch, dessen Ziel es ist, Gegenstände, deren Bezug die steuerpflichtige

Person zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, wieder mit der Mehrwertsteuer zu belasten, wenn sie diese – entgegen der ursprünglichen Absicht bei ihrem Erwerb – für einen Zweck verwendet, der den Vorsteuerabzug ausschliesst («Vorsteuerkorrekturregel»; Urteil des BGer 2A.125/2003 vom 10. September 2003 E. 3.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6904/2015 vom 22. Juni 2016 E. 6.2 mit weiteren Hinweisen). (Entnahme-)Eigenverbrauch liegt nach Art. 9 Abs. 1 Bst. a aMWSTG insbesondere vor, wenn die mehrwertsteuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände dauernd oder vorübergehend entnimmt, die oder deren Bestandteile sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, und sie für unternehmensfremde Zwecke, insbesondere für ihren privaten Bedarf oder für den Bedarf ihres Personals verwendet.

**2.5** Die Vermietung bzw. Vercharterung von Luftfahrzeugen sind mehrwertsteuerlich als Lieferungen zu qualifizieren (vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Hingegen qualifiziert das Bundesgericht das sog. Aircraft Management als Dienstleistung (Urteile des BGer 2C\_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.2, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.5). Das Bundesgericht definiert das Aircraft Management als ein Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen, die einer anderen Person oder Firma bzw. einem anderen Eigentümer gehören. War die Betreibergesellschaft jedoch berechtigt, das Luftfahrzeug zur Durchführung von Flügen für vom Eigentümer unabhängige Dritte zu verwenden, liegt laut Bundesgericht aber im Verhältnis zwischen Eigentümergesellschaft und Betreibergesellschaft wiederum eine Vercharterung oder Vermietung vor und nicht ein Aircraft Management (Urteil des BGer 2C\_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.2 und 5.4; Urteile des BVGer A-2789/2021 vom 3. Februar 2022 E. 2.4, A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 2.4 und A-2221/2014 vom 27. Januar 2015 E. 2.3.1 mit weiterem Hinweis; vgl. auch Ziff. 3.3.2 Branchenbroschüre Nr. 11 - Luftverkehr [gültig gewesen vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009]).

Eine Überlassung eines in die Schweiz eingeführten und hier immatrikulierten Flugzeugs zum Gebrauch oder zur Nutzung ist eine in der Schweiz steuerbare oder allenfalls steuerbefreite Lieferung; Letzteres wenn das Flugzeug überwiegend für Flüge im Ausland eingesetzt wird (vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. b, Art. 13 Bst. a und Art. 19 Abs. 2 Ziff. 2 aMWSTG). Der Vorsteuerabzug bzw. die Vornahme eines Vorsteuerabzuges ist in einem solchen Fall grundsätzlich zulässig (vgl. Art. 19 Abs. 1 und Art. 38 Abs. 3 aMWSTG; vgl. auch: BGE 138 II 239 E. 3.4). Wird das Flugzeug direkt ins Ausland befördert oder versendet, gilt diese Lieferung als steuerbefreite

Lieferung (vgl. Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 aMWSTG). Der Vorsteuerabzug bzw. die Vornahme eines Vorsteuerabzuges ist auch in einem solchen Fall grundsätzlich zulässig (vgl. Art. 19 Abs. 1 und Art. 38 Abs. 3 aMWSTG). Als direkte Ausfuhr gilt, wenn das Flugzeug vor Beförderung oder Versand im Inland weder in Gebrauch genommen noch im Rahmen eines Lieferungs geschäfts einem Dritten übergeben wurde (vgl. Art. 19 Abs. 4 aMWSTG). Die Ausfuhr von Gegenständen hat nur dann steuerbefreiende Wirkung, wenn sie zollamtlich nachgewiesen wird (Art. 20 Abs. 1 aMWSTG; vgl. zum Ganzen nachfolgend: E. 2.6).

Bei einer Beförderungsdienstleistung sind nur die auf das Inland entfallenden Streckenteile – nicht aber die im Ausland zurückgelegten – steuerbar (vgl. Art. 5 Bst. b i.V.m. Art. 3 Bst. a und Art. 14 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr inkl. inländischer Streckenanteil sind von der Steuer befreit (Art. 19 Abs. 3 aMWSTG i.V.m. Art. 6 Abs. 1 Bst. a aMWSTGV), wobei ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht (vgl. Art. 19 Abs. 1 und Art. 38 Abs. 3 aMWSTG; vgl. auch: BGE 138 II 239 E. 3.4; zum Vorsteuerabzug: E. 2.6; ausführlich zum Ganzen: Urteile des BVGer A-2789/2021 vom 3. Februar 2022 E. 2.4, A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 2.4 und A-2221/2014 vom 27. Januar 2015 E. 2.2-2.4 mit weiteren Hinweisen).

## **2.6**

**2.6.1** Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die auf den Eingangsleistungen lastende Steuer als Vorsteuer abziehen (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Als im Sinne von Art. 38 Abs. 2 aMWSTG verwendet hat eine Eingangsleistung namentlich dann zu gelten, wenn sie in steuerbare Ausgangsleistungen einfließt. Trifft dies nicht zu, liegt mit Bezug auf diese Eingangsleistung Endverbrauch beim Steuerpflichtigen vor (vgl. BGE 132 II 353 E. 8.2 und E. 10; vgl. DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 141 f.). Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug des Leistungserbringers ist grundsätzlich irrelevant, ob sodann der Leistungsempfänger die Leistung privat oder geschäftlich verwendet (vgl. BGE 138 II 239 E. 3.3; Urteil des BGer 2C\_451/2013 vom 7. Januar 2014 E. 6.1 f.; Urteile des BVGer A-2789/2021 vom 3. Februar 2022 E. 2.5.1, A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 2.5.1 und A-5200/2018 vom 28. August 2019 E. 2.4.1 mit weiteren Hinweisen).

**2.6.2** Verwendet die steuerpflichtige Person vorsteuerbelastete Eingangsleistungen sowohl für Zwecke, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Zwecke (sog. gemischte Verwendung), so ist der Vorsteuerabzug gemäss Art. 41 Abs. 1 aMWSTG nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

Diese Bestimmung schreibt einzig vor, dass die Kürzung des Vorsteuerabzuges «nach dem Verhältnis der Verwendung» zu erfolgen hat. Eine detaillierte Regelung zum Vorgehen bei der Kürzung lässt sich dem aMWSTG nicht entnehmen. Nach der Rechtsprechung muss die Kürzung jedenfalls sachgerecht sein und den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls soweit als möglich entsprechen (Urteile des BVGer A-2789/2021 vom 3. Februar 2022 E. 2.5.2, A-5200/2018 vom 28. August 2019 E. 2.4.2 und A-3286/2015 vom 8. Januar 2016 E. 4.2). Gemäss der von der ESTV als gesetzlich bzw. effektiv bezeichneten Methode erfolgt die Kürzung primär nach dem Verhältnis der effektiven Verwendung. Dabei sind zuerst sämtliche Aufwendungen und Investitionen aufgrund ihrer Verwendung entweder den steuerbaren oder den von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Tätigkeiten zuzuordnen, wobei für jeden einzelnen Gegenstand und jede Dienstleistung soweit möglich aufgrund von betriebswirtschaftlichen, sachgerechten Kriterien eine direkte Zuordnung vorzunehmen ist (vgl. Ziff. 2 Spezialbroschüre Nr. 06 – Kürzung des Vorsteuerabzuges bei gemischter Verwendung [gültig gewesen vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009]; ausführlicher: Urteil des BVGer A-3688/2012 vom 8. April 2013 E. 2.3.2).

**2.6.3** Hat die ESTV die Kürzung des Vorsteuerabzuges selbst vorzunehmen, etwa, weil die steuerpflichtige Person eine solche Kürzung zu Unrecht unterlassen oder in einer nicht zulässigen Weise vorgenommen hat, steht ihr bei der Wahl der anzuwendenden Kürzungsmethode ein weiter Ermessensspielraum zu. Das Bundesverwaltungsgericht prüft eine zulässigerweise durch die ESTV vorgenommene Kürzung nur mit Zurückhaltung daraufhin, ob die von der ESTV gewählte Methode sachgerecht ist bzw. ob sich die ESTV bei der betreffenden Kürzung innerhalb ihres Ermessensspielraums bewegt hat. Insbesondere setzt das Gericht nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der ESTV (vgl. Urteil des BGer 2C\_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2 f.; Urteile des BVGer A-5049/2020 vom 16. August 2022 E. 2.7, A-5200/2018 vom 28. August 2019 E. 2.4.2 und A-6898/2014 vom 21. Mai 2015 E. 2.7.4). Ist eine Vorsteuerabzugskürzung durch die ESTV zu Recht erfolgt und erscheint diese nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zu-

rückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es der steuerpflichtigen Person, darzutun und nachzuweisen, dass die vorgenommene Kürzung offensichtlich nicht sachgerecht ist (zum Ganzen statt vieler: Urteile des BVGer A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 2.5.3 und A-6904/2015 vom 22. Juni 2016 E. 7.2 mit weiteren Hinweisen).

**2.7** Gemäss Art. 22 Abs. 1 aMWSTG werden juristische Personen, Personengesellschaften sowie natürliche Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche eng miteinander verbunden sind, auf Antrag gemeinsam als eine einzige steuerpflichtige Person behandelt. Diese sog. Gruppenbesteuerung bewirkt gemäss Art. 22 Abs. 1 und 2 aMWSTG, dass die zusammengeschlossenen Unternehmen als eine steuerpflichtige Person gelten. Steuersubjekt ist damit die gesamte Unternehmensgruppe und nicht etwa (nur) der Gruppenträger. Sämtliche Umsätze, welche die Mitglieder an Dritte erbringen, werden der Gruppe zugerechnet. Umsätze zwischen den Mitgliedern, sog. Innenumsätze, werden nicht besteuert (zum Ganzen: BGE 139 II 460 E. 2.4, 125 II 326 E. 9a/aa; Urteile des BVGer A-3437/2015 vom 2. Mai 2016 E. 2.8 und A-1558/2006 vom 3. Dezember 2009 E. 9.2, je mit weiteren Hinweisen). Jede an einer Gruppenbesteuerung beteiligte Person oder Personengesamtheit haftet für sämtliche von der Gruppe geschuldeten Steuern solidarisch (Art. 32 Abs. 1 Bst. e aMWSTG).

### **3.**

Im vorliegenden Verfahren geht es um die Frage, ob von der Beschwerdeführerin gewisse geltend gemachte Vorsteuern im Zusammenhang mit den nacheinander gehaltenen Flugzeugen (vgl. Sachverhalt Bst. A.b und A.c) in Abzug gebracht werden können.

Unbestrittenermassen stellen Vermietungsleistungen der Flugzeuge an unabhängige Dritte sowie die offene Weiterfakturierung von Flügen steuerbare bzw. *von der Steuer befreite Leistungen* dar und berechtigen im entsprechenden Umfang zum Vorsteuerabzug (vgl. E. 2.5). Die Beschwerdeführerin hat im massgeblichen Zeitraum im Verhältnis zur jeweiligen Gesamtflugzeit (reduziert um Trainings- und Wartungsflüge) weiterfakturierte Flüge in Höhe von 2.15 % (2005), 16.15 % (2006), 3.41 % (2007), 5.90 % (2008) und 3.00 % (2009) erbracht (Einspracheentscheid vom 10. September 2020, S. 25; Verfügung vom 21. September 2018, S. 21). Dies ist unbestritten.

Strittig und zu prüfen ist, ob und *in welchem Umfang* die Nutzung der besagten Flugzeuge geschäftsmässig, durch Herrn E. \_\_\_\_\_ als Inhaber der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_, erfolgte (Sachverhalt Bst. A.a). Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass sie die Flugzeuge tatsächlich zu rund 40 % geschäftsmässig genutzt und die entsprechenden Vorsteuerabzüge deshalb zu Recht geltend gemacht habe. Hinsichtlich der Berechnung verweist sie auf ihre Stellungnahme vom 18. Oktober 2017 (VB 21). Die Vorinstanz verneinte demgegenüber die geschäftsmässige Nutzung und nahm aufgrund der gemischten Verwendung in Ausübung ihres Ermessens eine Vorsteuerabzugskürzung im Verhältnis zur Verwendung vor.

**3.1** Vorliegend musste die ESTV eine Vorsteuerabzugskürzung vornehmen, weil die Beschwerdeführerin eine solche Kürzung in einer nicht zulässigen Weise vorgenommen hat (E. 2.6.3). Die ESTV hat für die Berechnung der vorliegenden Vorsteuerabzugskürzung das Verhältnis von weiterfakturierten Flügen (soeben: E. 3) und privaten bzw. nicht nachgewiesenen geschäftlichen Flügen für die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ eruiert und hierfür auf die in die jeweilige Kategorie entfallenden Flugstunden abgestellt (Einspracheentscheid vom 10. September 2020, S. 25; Verfügung vom 21. September 2018, S. 21 ff.). Dies ist rechtsprechungsgemäss sachgerecht (Urteile des BVGer A-2703/2020 vom 12. Mai 2021 E. 3.3.1, A-5200/2018 vom 28. August 2019 E. 3.5, A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 4.4.3.3 und A-212/2008 vom 15. Juni 2010 E. 4.3.3). Im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung erscheint dieses Vorgehen folglich nicht als pflichtwidrig. Es obliegt deshalb der steuerpflichtigen Person, darzutun und nachzuweisen, dass die vorgenommene Kürzung offensichtlich nicht sachgerecht ist (E. 2.6.3).

**3.2** Die *Beschwerdeführerin* begründet den Umfang der geschäftsmässigen Nutzung damit, dass sie bzw. die *Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_* aus dem «(...) *Geschäft*» namhafte Umsätze erzielt habe. Weiter habe die Tätigkeit der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ auch die Vermittlung von «(...) Verträgen» umfasst, wobei solche (...) -geschäfte dauernd hätten überwacht werden müssen. Zudem seien (...) vermittelt, (...) verkauft oder die Aufsicht über (...) ausgeübt worden. Sie habe auch einen (...) -vertrag mit der H. \_\_\_\_\_ Ltd. und einen Zusammenarbeitsvertrag mit der I. \_\_\_\_\_ AG abgeschlossen und sog. «(...)» – (Umschreibung) – vermietet. Die A. \_\_\_\_\_ Holding habe Darlehen zur Finanzierung von (...) gewährt und (...) gegenüber kreditgebenden Banken abgegeben. Für diese Tätigkeiten seien die jeweiligen Flugzeuge (durch Herrn E. \_\_\_\_\_) genutzt worden

und die Flüge somit geschäftlich begründet. Anhand der Bordbücher habe sie (die Beschwerdeführerin) Aufstellungen mit der Zuordnung der Flüge erstellt und den Anteil der Geschäftsflüge bzw. die abzugsberechtigten Vorsteuern ermittelt.

Herr E. \_\_\_\_\_ sei – entgegen den Behauptungen der Vorinstanz (dazu E. 3.3) – weder rechtlich noch faktisch Geschäftsführer einer der deutschen G. \_\_\_\_\_ Gesellschaften gewesen. Er habe lediglich als Kommanditär und gerade nicht als Gesellschafter, Geschäftsführer, Vertretungsberechtigter oder Prokurist in der G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. und der G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG geamtet. Als Kommanditär sei Herr E. \_\_\_\_\_ von der Führung der Geschäfte der Gesellschaft ausgeschlossen gewesen; lediglich den Jahresabschluss habe er verlangen können. Zudem sei er auch in keiner deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaft angestellt gewesen. Herr E. \_\_\_\_\_ habe tatsächlich aus einzelnen Geschäftsfeldern der deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften vertiefte Kenntnisse erlangt, aber nicht als faktischer Geschäftsführer, sondern weil die deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften Vertragspartner von ihr (der Beschwerdeführerin) gewesen seien. Als anerkannter Spezialist auf dem Gebiet der (...) und aufgrund seines Beziehungsnetzes habe Herr E. \_\_\_\_\_ für die «Schweizer Gesellschaften» Geschäfte akquiriert und dadurch mehr über die deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften erfahren als in einer Geschäftsführerfunktion. Die A. \_\_\_\_\_ Holding, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter Herr E. \_\_\_\_\_ gewesen sei, habe (Tätigkeit) und (Tätigkeit). Diese (...) hätten im Zuge der Finanzkrise die Finanzlage der Holding verschlechtert. Es hätten Besprechungen mit Banken stattgefunden. Durch den Verkauf der Kommanditanteile von Herrn E. \_\_\_\_\_ an den deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften habe dieser erreichen können, dass die (...) der Holding aufgelöst worden seien. Somit sei die Haftung, welche sich aus der Tätigkeit der Holding ergeben habe, der Grund für den Verkauf der Kommanditanteile an den deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften gewesen. Insgesamt zeige sich, dass sich aus all den von der Vorinstanz beigezogenen E-Mails keine einzige Teilnahme von Herr E. \_\_\_\_\_ an einer Geschäftsleitungsitzung der deutschen G. \_\_\_\_\_ Gruppe belegen lasse.

Ausserdem seien die E-Mails von der Vorinstanz einzeln und ohne Berücksichtigung des Kontextes ausgelegt worden. Diese zeigten vielmehr auf, dass es immer um konkrete Rechtsgeschäfte gegangen sei, in welche die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ oder die A. \_\_\_\_\_ Holding involviert gewesen seien. Da Geschäfte in der (Branche) in (Orten) – und nicht in (Ort) – stattfänden, und die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ und die A. \_\_\_\_\_

Holding für die (Geschäfte) Informationen und ein Beziehungsnetz benötigt hätten, sei die Anwesenheit von Herrn E. \_\_\_\_\_ unabdingbar gewesen. Somit *belegten die E-Mails* nicht nur, dass Herr E. \_\_\_\_\_ keine Geschäftsführungsfunktion in den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften ausgeführt habe, sondern dienten gleich auch als Nachweis, dass es sich bei den Flügen *um Geschäftsflüge* gehandelt habe. Sie (die Beschwerdeführerin) habe mitunter für die Erledigung des operativen Tagesgeschäfts «(Fees)» bezahlt. Dies habe sie aber nicht davon entbunden sicherzustellen, dass sämtliche in die Abwicklung ihrer vertraglichen Verpflichtungen involvierten Dienstleister ihren Aufgaben nachkamen und sie damit ihre vertraglichen Pflichten erfüllte. In vielen Fällen sei dafür ein Aufenthalt von Herrn E. \_\_\_\_\_ in (Ort) oder (anderen Orten) erforderlich gewesen. Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ habe der A. \_\_\_\_\_ Holding die Flüge im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit für die Holding tatsächlich nicht verrechnet. Diese seien aber immer auch für die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ von Nutzen gewesen. Ein Steuerausfall sei daraus ohnehin nicht entstanden, da es sich um Innenumsatz gehandelt habe. Sodann würden alle Flüge, welche (...) zugerechnet worden seien, als von der Mehrwertsteuer ausgenommen behandelt. Die Vorinstanz habe sich mit den Nachweisen für Geschäftsflüge nicht auseinandergesetzt bzw. die Zuordnung der Flüge nicht gewürdigt; daher sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen.

In ihrer *Replik* bringt die Beschwerdeführerin ausserdem vor, sie habe sich im Laufe des Verfahrens nicht widersprüchlich verhalten. Die Vorinstanz lege die eingereichten Unterlagen selektiv und ergebnisorientiert aus, ohne den Sachverhalt zu klären. Herr E. \_\_\_\_\_ habe lediglich in einzelnen Geschäften, welche die schweizerischen Gesellschaften mit jenen der deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gruppe getätigt hätten, verhandelt. Diese Verhandlungen hätten somit immer im Zusammenhang mit der Tätigkeit der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ gestanden. Die Zuordnung der Beteiligungen an den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften zum Privatvermögen von Herrn E. \_\_\_\_\_ sei nie bestritten worden. Ausserdem sei es entgegen den Behauptungen der Vorinstanz bei «(...) Geschäften» nicht unüblich, dass Dritte beteiligt seien und mit solchen gemeinsam verhandelt werde.

**3.3** Die *Vorinstanz* entgegnet, die Beteiligung an den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften seien (unbestrittenermassen) im Privatvermögen von Herrn E. \_\_\_\_\_ gehalten worden. Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ habe keinerlei Beteiligungen an den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften ausgewiesen. Herr E. \_\_\_\_\_ sei als Privatperson in den Verkauf der deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gruppe involviert gewesen, daher seien



alle Handlungen im Zusammenhang mit seinen Beteiligungen seiner privaten Vermögensverwaltung und nicht der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ zuzurechnen. Diverse Dokumente bzw. E-Mails würden nachweisen, dass Herr E.\_\_\_\_\_ im massgeblichen Zeitraum *eine faktische Geschäftsführungsfunktion für die deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften* ausgeübt habe. Eine Zuordnung der Tätigkeit von Herrn E.\_\_\_\_\_ als Geschäftsführer der deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften zur inländischen Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ sei ausgeschlossen, da die Stellung eines in der Gesellschaft mitarbeitenden Kommanditärs mehrwertsteuerlich nicht als selbständig erwerbend qualifiziert werden könne und die Einzelunternehmung keine Beteiligungen an den deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften aufgewiesen habe. Die Haupttätigkeit der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ bestehe im sog. «(...) *Geschäft*», wobei das Unternehmen nach Abschluss des «(...) *Vertrages*» gegen Bezahlung einer «(Fee)» sämtliche Tätigkeiten von anderen Unternehmungen beziehe und nicht selber erbringen müsse. Das jeweilige Flugzeug sei somit – entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin – nicht in diesem Zusammenhang benutzt worden. Auch (*Leistungen*) seien lediglich gegenüber der I.\_\_\_\_\_ AG und der H.\_\_\_\_\_ Ltd. in Rechnung gestellt worden; weitere (*Leistungen*), in deren Zusammenhang das Flugzeug genutzt worden sei, würden sich aus den Akten nicht ergeben. Es sei auch nicht erwiesen, dass die A.\_\_\_\_\_ Holding der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ Zahlungen geleistet bzw. Letztere Entgelte für ihre Leistungen von Ersterer erhalten habe. Soweit überhaupt *Flüge für die Holding* vorliegen würden, handle es sich um nicht der Mehrwertsteuer unterliegende Gruppeninnenumsätze. Die *Geschäftstätigkeit der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ sei nie der ausschlaggebende Punkt für die Flüge nach und den Aufenthalt in (Ort)* gewesen. Gemäss der Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung unterliege sämtliches Einkommen, das Herr E.\_\_\_\_\_ aufgrund seiner Tätigkeit in der deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gruppe erziele aufgrund des geltenden Doppelbesteuerungsabkommens ausschliesslich der Besteuerung in Deutschland. Dies weise auf eine dortige Tätigkeit bzw. eine faktische Geschäftsführung hin.

Im Rahmen ihrer weiteren Eingaben lässt die Vorinstanz insbesondere verlauten, sie habe die eingereichten Akten sehr wohl gewürdigt und den Sachverhalt richtig ermittelt. *Zur Geschäftstätigkeit der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ und der tatsächlichen Funktion von Herrn E.\_\_\_\_\_ in den deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften* habe die Beschwerdeführerin im Laufe des Verfahrens *widersprüchliche Aussagen* gemacht. Weiter bedürfe es keiner Lohnzahlung, um die Funktion einer faktischen Geschäfts-

führung inne zu haben. Herr E. \_\_\_\_\_ habe – entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin – nicht aufgrund von Vertragsbeziehungen an Sitzungen teilgenommen, da man seinem Geschäftspartner nicht die Konditionen offenlege, welche man mit einem Dritten getroffen habe. Niemand lade seinen Vertragspartner dazu ein, an internen geschäftlichen Besprechungen und Entwicklungen teilzunehmen. Auch um die Vermittlung von Geschäften habe es sich nicht gehandelt. Herr E. \_\_\_\_\_ sei überdies *gegen aussen als faktischer Geschäftsführer aufgetreten* und sei aktiv am Verkauf der deutschen Gruppe beteiligt gewesen.

### 3.4

**3.4.1** Soweit hier relevant, ist Folgendes unbestritten sowie aktenkundig:

Die nacheinander gehaltenen *Flugzeuge* standen während der massgeblichen Zeitperioden im *Eigentum der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_*, deren *Inhaber Herr E. \_\_\_\_\_* ist (vgl. Sachverhalt Bst. A.b und A.c). Im Jahr 2005 bzw. 2006 wurden die (ursprünglich) zu beurteilenden Flüge noch mit dem Flugzeug X. \_\_\_\_\_ bzw. Y. \_\_\_\_\_ absolviert. Da die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2006 – wie in Erwägung 1.8.2 aufgezeigt – bereits verjährt sind, muss darauf nicht weiter eingegangen werden. Einig zu gehen ist mit den Parteien, dass vorliegend auch keine sogenannte «Flugzeughalterstruktur» vorliegt, da die Vorsteuerabzugsberechtigung der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ bzw. der MWST-Gruppe zu beurteilen ist, in deren Eigentum sich die Flugzeuge befanden.

Gemäss Handelsregisterauszug bezweckt die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ (Zweck) (Sachverhalt Bst. A.a). Sie war unter anderem im «(...) *Geschäft*» tätig. Hierbei (*Tätigkeit/Tätigkeit*) *sie selbst* entweder von einer unabhängigen Dritten oder von einer deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaft einen (Beschreibung des Objekts) und (*Tätigkeit/Tätigkeit*) diesen (Beschaffenheit des Objekts) (...) (Beschwerdebeilage [BB] 8, (...) und Memorandum of Agreement vom 19. Juli 2002; BB 9-13, Diverse Gutschriften der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ an die J. \_\_\_\_\_ S.A. im Jahr 2007; BB 14, (...) Agreement – (...) vom 28. März 2006; BB 15, Addendum 3 zum (...) Agreement – (...) vom 1. April 2009; BB 16, Jahresrechnung 2006 der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilagen 1.1-1.10). Mitunter *vermittelte die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ auch* «(...) *Verträge*» (BB 16, Jahresrechnung 2006 der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_; BB 18, (Invoice) «(Name)» vom 24. Oktober 2008), erbrachte der H. \_\_\_\_\_ Ltd. und laut

der Vorinstanz wohl auch der I. \_\_\_\_\_ AG (*Leistungen*) im Zusammenhang mit neuen Geschäften, potentiellen Kunden und der Sicherung bestehender Kunden (BB 19, (...) Agreement vom 1. Januar 2004) und schloss mit der I. \_\_\_\_\_ AG einen Zusammenarbeitsvertrag, in welchen sie sich zum (Ergebnis) verpflichtete (BB 20, Zusammenarbeitsvertrag vom 2. Mai 2003).

Die A. \_\_\_\_\_ Holding bezweckt laut Handelsregisterauszug – wie in Sachverhalt Bst. A.a bereits erwähnt – (Zweck). Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ wurde laut Gruppenübersicht zu 100 % von der A. \_\_\_\_\_ Holding gehalten, wobei Herr E. \_\_\_\_\_ die Funktion als unbeschränkt haftender Gesellschafter bei der A. \_\_\_\_\_ Holding inne hat(te) (BB 27, Grafik «(...)» 2006 per 1. Juli 2006; vgl. auch: VB 24, Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung vom 18. September 2018, Beilage 6, Grafik «(...)» 2005 per 1. Januar 2005). Die A. \_\_\_\_\_ Holding (Tätigkeit) – laut Aussagen der Beschwerdeführerin – (Objekt) und (Tätigkeit) (Beschwerde, S. 15 f.). Mittlerweile nicht mehr im Streit liegt, dass die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ der A. \_\_\_\_\_ Holding die Flüge im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit für die Holding nicht verrechnet hat.

Weiter ergibt sich aus den Akten, dass Herr E. \_\_\_\_\_ unter anderem *direkt* zu 100 % an den in Deutschland ansässigen Unternehmen G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und der G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und *indirekt* unter anderem am K. \_\_\_\_\_ und der L. \_\_\_\_\_ GmbH beteiligt war (vgl. BB 27, Grafik «(...)» 2006 per 1. Juli 2006; vgl. auch BB 28 und 30, Handelsregisterauszüge des Amtsgerichts (Ort) [«Kommanditist»]; siehe auch: VB 24, Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung vom 18. September 2018, Beilage 6, Grafik «(...)» 2005 per 1. Januar 2005). Diesbezüglich ist in sachverhaltlicher Hinsicht unbestritten, dass er die Beteiligung an diesen deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften im Privatvermögen gehalten hatte (vgl. auch VB 24, Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung vom 18. September 2018, Beilagen 1-6) und Herr E. \_\_\_\_\_ für die Einkünfte aus diesen Beteiligungen und Kapitalvermögen in Deutschland besteuert worden ist.

**3.4.2** Insgesamt ergibt sich, dass Herr E. \_\_\_\_\_ unter anderem sowohl Inhaber der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_, welcher die Flugzeuge gehörten, als auch unbeschränkt haftender Gesellschafter der Holding war. Gleichzeitig war er bei der G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und der G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG (privat) direkt beteiligt und hatte die Stellung eines Kommanditärs; hinzukommen mehrere indirekte Beteiligungen an

ausländischen Gesellschaften. Unbestritten ist, dass Herr E.\_\_\_\_\_ durch seine unterschiedlichen Funktionen und Verflechtungen vertiefte Kenntnisse im (Geschäft) hatte, viele Akteurinnen und Akteure kannte, über ein vielfältiges Beziehungsnetz verfügte und so Geschäfte akquirierte. Ob er vorliegend tatsächlich im Rahmen von Vertragsverhandlungen über sog. «(...) Verträge» oder als (faktischer) Geschäftsführer der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaften Einblick in deren Geschäftsfelder erhalten hat, kann jedoch offenbleiben.

Zu prüfen ist nachfolgend (E. 3.4.3), ob es der Beschwerdeführerin gelingt, eine geschäftsmässige Nutzung der Flugzeuge über die gesamte geprüfte Periode *für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_* aufzuzeigen. Laut den Berechnungen der Beschwerdeführerin betrug die geschäftsmässige Nutzung in den Jahren 2005 bis 2009 stets rund 40 % (2005: 39 %; 2006: 45 %; 2007: 37 %; 2008: 41 % und 2009: 37 %; VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilagen 10.1, 11.1, 12.1, 13.1 und 14.1). Da eine konstante geschäftsmässige Nutzung von durchschnittlich 40 % geltend gemacht wird, rechtfertigt es sich, bei der nachfolgenden Würdigung auch die bereits verjährten Perioden (2005 und 2006) einzubeziehen. Im Rahmen ihrer Berechnung hat die Beschwerdeführerin die steuerbaren Umsätze der A.\_\_\_\_\_ Holding für die Ermittlung des abzugsfähigen Anteils der Vorsteuern zu 100 % gekürzt, um den Ungenauigkeiten des vorliegenden Sachverhalts Rechnung zu tragen (VB 21, Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, S. 14; vgl. Beschwerde, S. 30-32; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilagen 10.1, 11.1, 12.1, 13.1 und 14.1). Dies betrifft namentlich die im vorliegenden Rechtsstreit diskutierten Flüge vom 21. April 2005 (Rückflug 24. April 2005), 7. Oktober 2009, 20. Oktober 2009 (Rückflug 21. Oktober 2009), 27. November 2009 (Rückflug gleichentags) und 7. Dezember 2009 (Rückflug am gleichen Tag), worauf deshalb nachfolgend nicht mehr einzugehen braucht.

**3.4.3** Zum Nachweis der geschäftlichen Nutzung reichte die Beschwerdeführerin Aufstellungen für die massgeblichen Jahre ein, welche für jeden einzelnen Flug (rund 30 bis 50 Flüge pro Jahr) stichwortartig den Grund für die Flugbewegung nennen. Diese *stichwortartigen Angaben* alleine sind aber *nicht rechtsgenügend*, um eine Flugbewegung als geschäftlich begründet nachzuweisen. Als Belege reichte die Beschwerdeführerin um das jeweilige Flugdatum herum von ihr versendete bzw. erhaltene E-Mails ein, wobei sich die einzelnen E-Mails auf wiederhergestellte Dateien stützen. Die eingereichten E-Mail Korrespondenzen erstrecken sich über mehrere

hundert Seiten hinweg. Die jeweiligen Mailwechsel sind nicht aus sich selber heraus verständlich. Um den jeweiligen Mailwechsel und seine Tragweite verstehen und einordnen zu können, müssen die einzelnen involvierten Akteurinnen und Akteure positioniert und die ausgetauschten Nachrichten in den Gesamtkontext eingebettet werden. Ohne weitergehenden Erläuterungen zu den Akteurinnen und Akteuren, die in den einzelnen Nachrichten erscheinen und zum jeweiligen Kontext, in dem sie entstanden sind, sind sie für Dritte nicht nachvollziehbar. Erläuterungen zu diesen E-Mails liegen lediglich für einen Teil der E-Mails bzw. für den jeweils in diesem Zusammenhang stehenden Flug vor. Das Bundesverwaltungsgericht stellt deshalb auf diejenigen Flüge und den entsprechenden Mailwechsel ab, für den die Beschwerdeführerin nähere Ausführungen gemacht hat, um die geschäftsmässige Begründetheit der Flüge für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ im Umfang der jährlich geltend gemachten rund 40 % nachzuweisen. Auf die anderen Flüge kann mit Blick auf soeben Erwähntes nicht abgestellt werden, wobei diesbezüglich an die Mitwirkungspflichten der Beschwerdeführerin (E. 1.4) und insbesondere an ihre Beweislast (E. 1.5) zu erinnern ist.

**3.4.3.1** Am 19. Januar 2005 flog Herr E.\_\_\_\_\_ mit einem der massgeblichen Flugzeuge von (Ort) nach (Ort) und gleichentags wieder zurück (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.1). In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: M.\_\_\_\_\_, gemäss Beschwerdeführerin der Geschäftsführer der deutschen G.b.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E.\_\_\_\_\_.

Anhand der E-Mail vom 18. Januar 2005 soll die geschäftsmässige Nutzung nachgewiesen werden. In dieser E-Mail liess Herr M.\_\_\_\_\_ Herrn E.\_\_\_\_\_ zusammengefasst wissen, dass er diverse Male nach einer «möglichen (Aspekt der Geschäftstätigkeit) bei interessierten (Akteuren) für den [...] vorgeschlagenen (Objekt)» nachgefragt habe und er insgesamt den Eindruck bekommen habe, dass man mit diesem (Objekt) (nähere Bezeichnung des Objekts) keinen (Geschäftstätigkeit) bekomme. Ohne (Geschäftstätigkeit) sei allerdings davon abzuraten, diese (Objekte) als (Beschaffenheit) zu bestellen. Herr E.\_\_\_\_\_ bedankte sich gleichentags und liess verlauten, er «möchte nur gerne den N.\_\_\_\_\_ Bescheid geben, wenn wir eine Entscheidung haben» und ihn «interessiere halt, wo der Markt für solche (Objekte) steh[e]» (BB 39; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.4).

Die *Vorinstanz* schliesst daraus, soweit vorliegend relevant, ein Mitarbeiter der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe informiere Herrn E.\_\_\_\_\_\_ über die Bestellung neuer (Objekte), was eindeutig ein laufendes Geschäft der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe betreffe. Von einer blossen Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen der vergangenen Geschäftsjahre – wie die Beschwerdeführerin behauptet – könne nicht die Rede sein. Es handle sich in diesem Mailverkehr auch nicht um den Inhalt eines Vertrages zwischen der schweizerischen und der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe (Einspracheentscheid, S. 16). Hierzu entgegnet die *Beschwerdeführerin*, Herr M.\_\_\_\_\_\_ sei der Geschäftsführer der G.b.\_\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG gewesen, welche der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_\_ ein «(...) Geschäft» vermittelt habe, für welches Letztere auch im Jahr 2005 noch Vermittlungskommissionen bezahlt habe. Zudem sei die G.b.\_\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG im «(...) Geschäft» der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_\_ involviert gewesen. Bei den erwähnten N.\_\_\_\_\_\_ handle es sich um eines der vielen (Bezeichnung von Unternehmen), mit welchen sie und wohl auch die G.b.\_\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG zusammengearbeitet hätten. Aus der E-Mail ergebe sich, dass Herr M.\_\_\_\_\_\_ an «(...) Geschäfte» denke, wobei es Herrn E.\_\_\_\_\_\_ um allgemeine Informationen gehe, welche ihm für Gespräche mit dem (...) N.\_\_\_\_\_\_ von Nutzen sein könnten. Herrn E.\_\_\_\_\_\_ gehe es um eine Einschätzung des Marktes, wohl bezüglich «(...)», was klar zum Geschäftsfeld der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_\_ gehöre (Beschwerde, S. 18 f.).

Herr M.\_\_\_\_\_\_ amte – wie erwähnt – laut Beschwerdeführerin als Geschäftsführer der deutschen G.b.\_\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, welche mit der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_\_ im Jahr 2002 eine Kommissionsvereinbarung geschlossen hat (BB 17, Kommissionsvereinbarung vom 22./26. Juli 2002; vgl. auch VB 21, Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, S. 9). Diese Kommissionsvereinbarung betraf jedoch das «(...) Geschäft» (Name), wohingegen in der massgeblichen E-Mail von einem neuen (Objekt) «(nähere Bezeichnung Objekt)» die Rede ist. Ob es tatsächlich um ein «(...) Geschäft» bzgl. der (Objekte) ging, ist nicht belegt. Klarerweise handelt es sich nämlich (noch) nicht um den Inhalt eines Vertrages zwischen der Beschwerdeführerin und der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe. Wie gezeigt (E. 3.4.2), war Herr E.\_\_\_\_\_\_ unter anderem sowohl Inhaber der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_\_, als auch (privat) beteiligt bei der G.b.\_\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG (Stellung eines Kommanditärs). Durch diese engen Verflechtungen ist vorliegend seine Rolle nicht klar. Jedenfalls gelingt es der

Beschwerdeführerin anhand dieses E-Mail-Verkehrs nicht, klar aufzuzeigen, dass Herr E. \_\_\_\_\_ am Treffen vom 19. Januar 2005 *für die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_* bzw. für die Beschwerdeführerin teilnahm.

**3.4.3.2** Am 31. März 2005 flog Herr E. \_\_\_\_\_ mit einem der Flugzeuge von (Ort) nach (Ort) und gleichentags nach (Ort) (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.1). In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr O. \_\_\_\_\_ von der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz); Herr P. \_\_\_\_\_ von der Q. \_\_\_\_\_; Herr R. \_\_\_\_\_ von der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz); Herr S. \_\_\_\_\_ von der G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E. \_\_\_\_\_.

Im zugrundeliegenden E-Mail-Austausch vom 16. März 2005 teilte Herr O. \_\_\_\_\_ von der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz), Herrn P. \_\_\_\_\_ von der Q. \_\_\_\_\_ die Agenda für ein Treffen in (Ort) betreffend Prüfung einer künftigen engeren Zusammenarbeit mit. Bei der Besprechung sollten der russischen Firma die verschiedenen Aktivitäten unter dem «Dach der G. \_\_\_\_\_» im (Geschäftsbereich) vorgestellt werden («offering you our various activities, dedicated in (Geschäftsbereich), diversified under the G. \_\_\_\_\_ umbrella»). Als zugehörig wurden die G. \_\_\_\_\_-Gruppe («G. \_\_\_\_\_-Group [Germany & Switzerland & Cyprus] as (Funktionsbezeichnungen)»), die G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz) («(Geschäftsbereich)») und die G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz) («(Geschäftsbereich)») genannt. Herr O. \_\_\_\_\_ schlug alsdann vor, dass seitens der G. \_\_\_\_\_-Gruppe Herr S. \_\_\_\_\_ (Geschäftsführer der G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, «Managing Director of G.a. \_\_\_\_\_ GMBH + Co KG»), Herr R. \_\_\_\_\_ (Geschäftsführer der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, «Managing Director of G.c. \_\_\_\_\_ GmbH») und er (Leiter (Bereich) der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, «Manager (Bereich) of G.c. \_\_\_\_\_») teilnehmen würden. Die diesbezügliche Zustimmung der Q. \_\_\_\_\_ erfolgte unter der Bedingung, dass seitens der G. \_\_\_\_\_-Gruppe der Senior Partner, der CEO und Herr O. \_\_\_\_\_ teilnehmen sollten («Referring to our telcon regarding the meeting pls advised that our CEO and undersigned are agreed to meet with Senior Partner, CEO and you [O. \_\_\_\_\_]»). Herr R. \_\_\_\_\_ von der G.c. \_\_\_\_\_ GmbH, (Sitz), leitete daraufhin diesen E-Mail-Austausch an Herrn E. \_\_\_\_\_ weiter und schlug ein Datum für den Besuch in (Ort) vor. Herr E. \_\_\_\_\_ bestätigte alsdann das vorgeschlagene Datum (zum Ganzen: BB 42; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.11).

Soweit vorliegend relevant, schliesst die *Vorinstanz* aus diesem E-Mail-Austausch, es gehe ausschliesslich um ein Geschäft der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe, welches direkt mit dem russischen Vertragspartner verhandelt worden sei. Eine Teilnahme von Herrn E.\_\_\_\_\_ *als «Vermittler» sei nicht erforderlich gewesen, dennoch habe dieser an der Besprechung teilgenommen (Einspracheentscheid, S. 16; Vernehmlassung, S. 14 f.). Diesbezüglich erwidert die Beschwerdeführerin, es sei auch geplant gewesen, Geschäfte der Schweizer G.\_\_\_\_\_-Gruppe (und der zypriotischen Gesellschaften) zu diskutieren. Unter den zu besprechenden Gelegenheiten für gemeinsame Geschäfte sei auch das (...) -Geschäft aufgeführt worden, in welchem die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ sehr aktiv gewesen sei und namhafte Umsätze erzielt habe. Es hätten mehrere Vertragsbeziehungen zwischen der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ und der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe bestanden. Zudem sei Erstere Beraterin der zypriotischen H.\_\_\_\_\_ Ltd. gewesen, welche im Bereich des «(Geschäftsbereich)» von (Objekten) tätig gewesen sei. Die H.\_\_\_\_\_ Ltd. sei aber auch Auftragsnehmerin der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ im Bereich (Geschäftsbereich) und «(Geschäftsbereich)» gewesen. Die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ sei zudem im (Geschäftsbereich) tätig, was in der E-Mail ebenfalls erwähnt worden sei. Auch für die I.\_\_\_\_\_ AG, welche Investoren in der Schweiz akquiriert habe, habe die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ (Dienstleistungen) erbracht. Solche (Dienstleistungen) würden in der E-Mail ebenfalls erwähnt werden. Herr E.\_\_\_\_\_ habe daher als Vertreter der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ an dieser Besprechung teilgenommen; insbesondere habe er für diese in Russland «(...)» (Geschäftstätigkeit) wollen (Beschwerde, S. 19 f.).*

Wie bereits erwähnt (E. 3.4.1), erbrachte die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ der H.\_\_\_\_\_ Ltd. und der I.\_\_\_\_\_ AG tatsächlich (Dienstleistungen) im Zusammenhang mit neuen Geschäften, potentiellen Kunden und der Sicherung bestehender Kunden (vgl. BB 19, (...) Agreement vom 1. Januar 2004). Unbestrittenermassen wurden im E-Mail-Austausch daher ebenfalls Geschäftsfelder wie beispielsweise das (...) -Geschäft angesprochen, in welchen (auch) die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ tätig ist. Als zur G.\_\_\_\_\_-Gruppe zugehörig wurde in der E-Mail-Korrespondenz ebenso die Schweizer G.\_\_\_\_\_-Gruppe genannt. Ob aber tatsächlich auch konkrete Geschäfte für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ an diesem Treffen besprochen wurden bzw. Herr E.\_\_\_\_\_, welcher mit diversen vorliegend beteiligten Gesellschaften eine Verflechtung (vgl. E. 3.4.2) aufwies, als Vertreter der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ an dieser Besprechung teilgenommen hat, vermag die Beschwerdeführerin mit diesem



E-Mail-Austausch nicht zu belegen, zumal für die Q.\_\_\_\_\_ die Anwesenheit von Herrn E.\_\_\_\_\_ als Senior der deutschen G.\_\_\_\_\_ im Zentrum stand. Hieran vermag auch der Einwand der Beschwerdeführerin nichts zu ändern, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb es einzig um Geschäftsmöglichkeiten der deutschen G.\_\_\_\_\_ Gesellschaften hätte gehen sollen.

**3.4.3.3** Gleiches gilt für den Flug vom 15. April 2005 von (Ort) nach (Ort) (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.1), für welchen die Beschwerdeführerin anhand einer E-Mail-Korrespondenz vom 17. und 18. März 2005 die geschäftsmässige Nutzung nachzuweisen versucht. In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr T.\_\_\_\_\_ von der T.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG ((Funktion)); Herr U.\_\_\_\_\_ von den deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr M.\_\_\_\_\_ von der deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaft G.b.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E.\_\_\_\_\_.

In diesem E-Mail-Austausch informierte der (Funktion) Herr T.\_\_\_\_\_ Herr E.\_\_\_\_\_ und die Herren U.\_\_\_\_\_ und M.\_\_\_\_\_ über die Themen einer Besprechung mit (Akteuren) in (Ort). Dabei ging es wiederum um «(...)» und um (Geschäfte) («topics: (...) [...]»); BB 43; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 10.15). Unbestrittenermassen gehörten sowohl das «(...)»- als auch das (...) -geschäft zu den Geschäftsbereichen der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_. Aber auch mit dieser E-Mail-Korrespondenz, welche derart allgemein gehalten ist, kann nicht rechtsgenügend aufgezeigt werden, ob beim Treffen in (Ort) tatsächlich konkrete Geschäfte für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ besprochen wurden. Aufgrund seiner engen Verflechtungen (vgl. E. 3.4.2) bleibt auch hier unklar, in welcher Rolle Herr E.\_\_\_\_\_ an dieser Besprechung teilgenommen hat. Dieser E-Mail-Austausch vermag nicht zu begründen, dass der Flug für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ geschäftlich begründet war.

**3.4.3.4** Am 14. Oktober 2009 flog Herr E.\_\_\_\_\_ mit einem der massgeblichen Flugzeuge von (Ort) nach (Ort) und gleichentags wieder zurück (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.1). Wiederum anhand einer E-Mail, und zwar vom 12. Oktober 2009, versucht die Beschwerdeführerin nachzuweisen, dass der Flug geschäftsmässig begründet war. In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr U.\_\_\_\_\_ von den deutschen G.\_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und

G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr V. \_\_\_\_\_ von den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E. \_\_\_\_\_.

In dieser E-Mail unterbreitete Herr U. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer der deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, Herrn E. \_\_\_\_\_ einen Vorschlag für ein Angebot an einen potenziellen Kunden, der am Ankauf von «(Objekt)» interessiert war. Zur Finanzierung schlug er vor, das «(Darlehen) [...], welches wir von der W. \_\_\_\_\_ erhalten» zu verwenden. Sodann könnte – so Herr U. \_\_\_\_\_ weiter – dem Kunden «aufbauend auf dieser Finanzierung [...] eine Beteiligung (an (Bezeichnung) oder (Bezeichnung)) [...]» angeboten werden. Herr E. \_\_\_\_\_ antwortete kurz darauf, dass ihm sein Gefühl sage, das nicht zu machen und noch abzuwarten. Er schlug alsdann vor, dieses Thema am Mittwoch zu besprechen. Herr V. \_\_\_\_\_ las in Kopie mit (zum Ganzen: BB 46; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.37).

Diesbezüglich ist die *Vorinstanz* der Ansicht, die E-Mail zeige auf, dass Herr E. \_\_\_\_\_ nicht nur in die aktuelle Entscheidungsfindung der deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gruppe involviert gewesen sei, sondern auch die relevanten Entscheidungen getroffen habe und über die Finanzierungssituation informiert worden sei (Einspracheentscheid, S. 16 f.). Die *Beschwerdeführerin* stellt sich auf den Standpunkt, Herr E. \_\_\_\_\_ sei nicht aufgrund seiner angeblichen Geschäftsführerfunktion informiert worden, sondern weil die Schweizer G. \_\_\_\_\_ Gesellschaften betroffen gewesen seien. Herr U. \_\_\_\_\_ habe dieses Geschäft nämlich nicht ohne die A. \_\_\_\_\_ Holding abwickeln können, weil er dafür das (Darlehen) habe verwenden wollen. Er habe für eine seiner Beteiligungen, die (Bezeichnung), eine Lösung finden wollen, während Herr E. \_\_\_\_\_ an der Erzielung von (...) aus der (...) eines «(...)»-Geschäfts interessiert gewesen sei. Herr E. \_\_\_\_\_ bzw. die Schweizer G. \_\_\_\_\_ Gesellschaften seien aufgrund ihrer eigenen Geschäftstätigkeit begrüsst und seine Antwort sei im Rahmen der Geschäftsführung für die Schweizer Gesellschaften gegeben worden (Beschwerde, S. 22).

Unter anderem (Tätigkeit) die A. \_\_\_\_\_ Holding wohl (Objekt) und (Tätigkeit) (vgl. E. 3.4.1). Ob es sich bei dem in der E-Mail erwähnten (Darlehen) tatsächlich um ein solches der Holding handelte, ist nicht belegt. Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ wird nicht erwähnt. Jedenfalls vermag die

Beschwerdeführerin anhand dieser E-Mail nicht rechtsgenügend aufzuzeigen, dass beim Treffen vom 14. Oktober 2009 (auch) konkrete Geschäfte für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ besprochen wurden.

**3.4.3.5** Zudem versucht die Beschwerdeführerin, den oben erwähnten Hin- und Rückflug vom 14. Oktober 2009 (E. 3.4.3.4) anhand einer weiteren E-Mail-Korrespondenz als steuerbaren Geschäftsflug zu begründen. In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr A.a.\_\_\_\_\_ (laut E-Mail-Adresse wohl Mitarbeiter in einer G.\_\_\_\_\_-Gesellschaft); Herr T.\_\_\_\_\_ von der T.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG ((Funktion)); Herr U.\_\_\_\_\_ von den deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaften G.d.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr M.\_\_\_\_\_ von der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaft G.b.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E.\_\_\_\_\_.

Im Rahmen dieses Austauschs erfragte Herr E.\_\_\_\_\_ unter dem Betreff «(Betreff)» den (Auskunft), welchen er von Herrn A.a.\_\_\_\_\_ erhielt. Dieser hatte den (Auskunft) offenbar zuvor von «L.\_\_\_\_\_» erhalten («Please find below the (Auskunft) as received by L.\_\_\_\_\_»). Herr E.\_\_\_\_\_ trat daraufhin mit einem (Akteur) betreffend Verkauf (Objekt 1 und Objekt 2) an die «C.c.\_\_\_\_\_» ins Gespräch. Da ihnen die Offerte zu niedrig erschien, verfasste Herr E.\_\_\_\_\_ eine Antwort für die «C.c.\_\_\_\_\_», in welcher er das Angebot für (Objekt 1 und Objekt 2) ablehnte. Herr U.\_\_\_\_\_, Geschäftsführer von den deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaften G.d.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, und Herr M.\_\_\_\_\_, Geschäftsführer der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaft G.b.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, erhielten diese E-Mails in Kopie (BB 47; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.38 und 14.39).

Aus dieser Korrespondenz schliesst die *Vorinstanz* unter anderem, mit L.\_\_\_\_\_ dürfte die L.a.\_\_\_\_\_ GmbH gemeint sein, welche zu 50 % der G.a.\_\_\_\_\_ GmbH & Co. (KG) gehört habe. Herr E.\_\_\_\_\_ äussere sich zum gemachten Kaufangebot für die (Objekt 1 und Objekt 2) als «we as sellers» und zudem würden zwei Personen der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe in Kopie mitlesen. Daraus erhelle, dass es sich um ein Geschäft handle, welches die deutsche G.\_\_\_\_\_-Gruppe betreffe (Einspracheentscheid, S. 17). Es sei davon auszugehen, so die Vorinstanz weiter, dass sich diese (Objekte) im Eigentum der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe befunden hätten, nachdem die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 18. Oktober 2017 ausgeschlossen hatte, dass es sich um der A.\_\_\_\_\_

Holding gehörende (Objekte) handle (Duplik, S. 9). Die *Beschwerdeführerin* bringt vor, die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ habe als «Owner» oder «Disponent Owner» mit der L.b. \_\_\_\_\_ Ltd. als «Owner» oder «Disponent Owner» mit der L.c. \_\_\_\_\_ AS, (Sitz), ein (Übereinkunft) – (Betreff) – abgeschlossen. Bestandteil dieses «(...) Geschäftes» seien die (Objekt 1 und Objekt 2) gewesen. Als Beneficiary Owner sei die J. \_\_\_\_\_ S.A. genannt, mit welcher die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ ein «(...) Agreement» abgeschlossen habe. Letzterer sei ein Kaufrecht für (Objekte) mit Angaben zur Berechnung des Kaufpreises eingeräumt worden. Das Angebot für (Objekt 1) und (Objekt 2) habe Herr E. \_\_\_\_\_ daher für die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ abgelehnt (Beschwerde, S. 22 f.).

Den Akten ist zu entnehmen, dass die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ als «Owner» bzw. «Disponent Owner» bestimmter im Anhang genannter (Objekte) mit der L.b. \_\_\_\_\_ Ltd. – ebenfalls «Owner» bzw. «Disponent Owner» bestimmter (Objekte) – und der L.c. \_\_\_\_\_ AS als (Funktion) am 28. März 2006 ein (Übereinkunft) – (Betreff) vereinbart hatte. Ziel war insbesondere, (Ziel) zu gewährleisten, indem der (Funktion) bereits über eine bestehende Organisation für (Aktivität) weltweit verfügte (vgl. bereits: E. 3.4.1; BB 14, (Übereinkunft) – (Betreff) vom 28. März 2006). Die beiden im oberwähnten E-Mail-Austausch genannten (Objekt 1) und (Objekt 2) waren gemäss Addendum 3 Bestandteil dieses Vertrages, wobei darin die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ als «Owner» und die J. \_\_\_\_\_ S.A als «Beneficiary Owner» genannt wurden (BB 15, Addendum 3 zum (Übereinkunft) – (Betreff) vom 1. April 2009). Mit der J. \_\_\_\_\_ S.A. bestand sodann ein «(...) Agreement» aus dem Jahr 2002, in welchem der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ unter anderem ein Kaufrecht für (Objekte) eingeräumt wurde (BB 8, (...) und Memorandum of Agreement vom 19. Juli 2002, siehe insb. Ziff. 105). Auch im Jahr 2007 leistete die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ noch Zahlungen an die J. \_\_\_\_\_ S.A. für (Objekt 1) und (Objekt 2) (BB 9 und 10, Gutschriften der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ an die J. \_\_\_\_\_ S.A. im Jahr 2007). Der massgebliche E-Mail-Austausch wird zwar tatsächlich unter dem Betreff «(Betreff)» geführt, was auf (die Übereinkunft) vom 28. März 2006 hindeuten könnte. Zudem werden die beiden (Objekte), welche Bestandteil dieses (Übereinkunft) waren, namentlich genannt. Weshalb Herr U. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer von den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, und Herr M. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer der (deutschen) G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG, in Kopie mitgelesen haben und Herr E. \_\_\_\_\_ in seiner Antwort von «we as sellers» sprach, erschliesst sich jedoch nicht. Letztlich kann auch nicht ausgeschlossen werden, dass

mit der in der E-Mail genannten «L. \_\_\_\_\_» die L. \_\_\_\_\_ GmbH gemeint war, welche zu 50 % der (deutschen) G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG gehörte und eben gerade nicht die L.b. \_\_\_\_\_ Ltd. oder die L.c. \_\_\_\_\_ AS, welche Partei (der Übereinkunft) waren. Auch vorliegend vermag die Beschwerdeführerin, gerade auch mit Blick auf die persönliche Verflechtung von Herrn E. \_\_\_\_\_ mit diesen Gesellschaften (vgl. E. 3.4.2), anhand der eingereichten E-Mail-Korrespondenz nicht rechtsgenügend aufzuzeigen, dass dieser das Angebot für die beiden genannten (Objekt 1) und (Objekt 2) als Inhaber der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ abgelehnt hat. Somit vermag auch dieser E-Mail-Austausch nicht zu begründen, dass der Flug geschäftlich begründet war.

**3.4.3.6** Am 10. Dezember 2009 flog Herr E. \_\_\_\_\_ mit einem der Flugzeuge von (Ort) nach (Ort) und am nächsten Tag zurück (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.1). In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr M.m. \_\_\_\_\_ von der (deutschen) G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co.; Herr N.n. \_\_\_\_\_ von der N.n. \_\_\_\_\_ Ltd. (im Namen der O.o. \_\_\_\_\_ Ltd.) und Herr E. \_\_\_\_\_.

In der eingereichten E-Mail vom 8. Dezember 2009, welche die geschäftsmässige Nutzung des Flugzeugs aufzeigen soll, leitete Herr M.m. \_\_\_\_\_ von der (deutschen) G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. eine Mitteilung von Herrn N.n. \_\_\_\_\_ von der N.n. \_\_\_\_\_ Ltd. (im Namen der O.o. \_\_\_\_\_ Ltd.) an Herrn E. \_\_\_\_\_ weiter. In dieser Mitteilung liess Herr N.n. \_\_\_\_\_ Herrn M.m. \_\_\_\_\_ unter anderem wissen, dass die zwischen der G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. und der N.n. \_\_\_\_\_ Ltd. geschlossene Vereinbarung vom 25. September 2003 mit sofortiger Wirkung beendet werde, wenn die (einzeln aufgezählten) Rechnungen nicht innerhalb von 30 Tagen bezahlt würden. Als Betreff war «(Projekt)» vermerkt. Herr M.m. \_\_\_\_\_ drückte seinen Unmut darüber aus, dass er Herr N.n. \_\_\_\_\_ geschrieben hatte, nachdem verschiedene Rechnungen aus dem Hause N.n. \_\_\_\_\_ an ihn weitergeleitet worden seien. Er habe bereits früher um Erläuterungen gebeten, für welche Leistungen solche Kosten entstanden seien (BB 52; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.47).

Soweit vorliegend relevant, schliesst die *Vorinstanz* aus dieser E-Mail, es gehe lediglich um einen Vertrag zwischen einer deutschen G. \_\_\_\_\_ Gesellschaft und der N.n. \_\_\_\_\_ Ltd. (im Namen der O.o. \_\_\_\_\_ Ltd.) und damit um einen Vertrag, der nicht zwischen der schweizerischen und der

deutschen G. \_\_\_\_\_-Gruppe abgeschlossen worden sei (Einspracheentscheid, S. 17). Die *Beschwerdeführerin* bringt vor, die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ habe mit Herrn M.m. \_\_\_\_\_ im Zusammenhang mit dem «(Projekt)»-Geschäft zu tun gehabt. Der Betreff der E-Mail zeige auf, dass es um das (Projekt) gegangen sei. Die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ sei, da sie das «(Projekt)»-Geschäft betrieben und auch die Vermietung von «(Projekt)» vermittelt habe, von der Kündigung der (...) neben der G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. betroffen gewesen. Aus diesem Grund sei Herr E. \_\_\_\_\_ informiert worden (Beschwerde, S. 25).

Ob die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ tatsächlich das «(Projekt)»-Geschäft betrieben und die Vermietung von sogenannten (...) vermittelt hat, ist nicht belegt. Dass Herr M.m. \_\_\_\_\_ von der (deutschen) G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. Ansprechpartner in diesem Bereich gewesen sei, ist eine reine Parteibehauptung. Tatsächlich lässt sich aus der massgeblichen E-Mail lediglich herleiten, dass es sich um einen Vertrag zwischen einer deutschen G. \_\_\_\_\_ Gesellschaft und der N.n. \_\_\_\_\_ Ltd. (im Namen der O.o. \_\_\_\_\_ Ltd.) handelte; die Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ wird mit keinem Wort erwähnt. Folglich vermag auch dieser Beleg nicht rechtsgenügend aufzuzeigen, dass das Flugzeug am 10. und 11. Dezember 2009 (zumindest hälftig) geschäftsmässig genutzt wurde.

**3.4.3.7** Sodann flog Herr E. \_\_\_\_\_ am 16. Dezember 2009 von (Ort) nach (Ort) und am 17. Dezember 2009 wieder zurück (VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.1). In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr P.p. \_\_\_\_\_ (laut E-Mail-Adresse wohl [ehemaliger] Mitarbeiter bei «PPP. \_\_\_\_\_»); Herr U. \_\_\_\_\_ von den deutschen G. \_\_\_\_\_-Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E. \_\_\_\_\_.

In den diesbezüglich eingereichten E-Mails vom 23. und 26. November 2009 liess Herr P.p. \_\_\_\_\_ Herrn E. \_\_\_\_\_ wissen, dass er ab dem 13. Dezember (2009) in Deutschland sei und gerne im neuen Bürohaus (in Deutschland) vorbeischauchen würde. Herr E. \_\_\_\_\_ antwortete, Herr U. \_\_\_\_\_ und seine Kollegen würden sich sicher über einen Besuch freuen, wobei er selbst am 16. und 17. Dezember (2009) in (Ort) sei. Er hätte vernommen, so Herr E. \_\_\_\_\_ weiter, dass er (Herr P.p. \_\_\_\_\_) bei PPP. \_\_\_\_\_ ausgeschieden sei. Herr P.p. \_\_\_\_\_ bedankte sich und liess Herrn E. \_\_\_\_\_ wissen, dass es ihm am 17. Dezember (2009) gut

passen würde (BB 53; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.48).

Hierzu meint die *Vorinstanz*, soweit wesentlich, wenn Herr E. \_\_\_\_\_ bloss das Recht auf Einsicht in die «abgelaufenen» Geschäftsunterlagen der deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften gehabt hätte, hätte er die Einladung (an Herrn P.p. \_\_\_\_\_) nicht aussprechen können (Einspracheentscheid, S. 17 f.). Die *Beschwerdeführerin* ist der Auffassung, Herr E. \_\_\_\_\_ habe Herrn P.p. \_\_\_\_\_ mit seiner Antwort vermittelt, dass er sich hinsichtlich eines Besuchs an die deutschen Geschäftsführer wenden solle. Das Treffen mit Herrn P.p. \_\_\_\_\_, dessen Arbeitsverhältnis mit PPP. \_\_\_\_\_ – einer Gesellschaft, welche neben (Geschäftstätigkeit) Leistungen im Zusammenhang mit (Geschäftsbereich) anbiete – gerade beendet worden sei, habe lediglich der Kontaktpflege gedient. Dadurch habe Herr E. \_\_\_\_\_ wertvolle Informationen zum weltweiten (Geschäft) sammeln können, wobei Herr P.p. \_\_\_\_\_ auch künftig ein wertvoller Kontakt für Geschäfte der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ hätte sein können (Beschwerde, S. 25 f.).

Ob und wie der Kontakt zu Herrn P.p. \_\_\_\_\_, der wohl gerade bei PPP. \_\_\_\_\_ entlassen worden ist, tatsächlich für die Geschäfte der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ von Nutzen sein konnte, wird nicht dargelegt. Zudem bleibt unklar, dass das Treffen vom 17. Dezember 2009 wirklich im Zusammenhang mit der Tätigkeit der Einzelunternehmung B. \_\_\_\_\_ stand. Die *Beschwerdeführerin* vermag jedenfalls mit diesem E-Mail-Verkehr nicht die geschäftliche Verwendung des Flugzeugs aufzuzeigen.

**3.4.3.8** Schliesslich versucht die *Beschwerdeführerin*, den vorgenannten Hin- und Rückflug vom 16. Dezember 2009 bzw. 17. Dezember 2009 (E. 3.4.3.7) anhand einer weiteren E-Mail-Korrespondenz vom 14. Dezember 2009 als steuerbaren Geschäftsflug zu begründen. In den entsprechenden E-Mail-Austausch sind folgende Personen involviert: Herr M. \_\_\_\_\_ von der (deutschen) G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr Q.q. \_\_\_\_\_ von der QQQ. \_\_\_\_\_ Ltd.; Herr U. \_\_\_\_\_ von den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr V. \_\_\_\_\_ von den deutschen G. \_\_\_\_\_ -Gesellschaften G.d. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und G.a. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG; Herr R.r. \_\_\_\_\_ von der deutschen G.b. \_\_\_\_\_ GmbH & Co. KG und Herr E. \_\_\_\_\_.

Herr M.\_\_\_\_\_, Geschäftsführer der (deutschen) G.b.\_\_\_\_\_, GmbH & Co. KG leitete eine Nachricht von Herrn Q.q.\_\_\_\_\_, Managing Director bei QQQ.\_\_\_\_\_, Ltd. an Herrn E.\_\_\_\_\_, Herrn U.\_\_\_\_\_, Herrn V.\_\_\_\_\_ und Herrn R.r.\_\_\_\_\_, weiter. Thematisiert wurde, ob ein (Objekt) von der RRR.\_\_\_\_\_, welche wohl Konkurs ging, (Aktivität) werden sollte und welche Chancen und Risiken dies bergen würde (BB 54; vgl. auch VB 22, Beilagen 1-20 zur Stellungnahme vom 18. Oktober 2017, Beilage 14.49).

Herr E.\_\_\_\_\_ sei, so die *Vorinstanz*, als Empfänger der anfragenden E-Mail innerhalb der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe aufgeführt worden, obwohl es sich nicht – wie von der Beschwerdeführerin behauptet – um ein Geschäft zwischen der schweizerischen und der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe gehandelt habe (Einspracheentscheid, S. 18). Laut *Beschwerdeführerin*, soweit vorliegend massgebend, sei die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ in der Angelegenheit RRR.\_\_\_\_\_ wegen der Erzielung von Vermittlungskommissionen interessiert gewesen. RRR.\_\_\_\_\_ hatte Konkurs anmelden müssen, weshalb ihre (Objekte) und Geschäfte auf den Markt gekommen seien. Die A.\_\_\_\_\_ Holding habe (...) geleistet und Herr E.\_\_\_\_\_ sei bereits aus diesem Grund über solche Geschäfte informiert worden. Die Kenntnisse aus den Informationen infolge der (...) hätten daher Geschäftsmöglichkeiten für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ beinhalten können (Beschwerde, S. 26).

Vorliegend informierte Herr M.\_\_\_\_\_ als Geschäftsführer einer deutschen G.\_\_\_\_\_-Gesellschaft die beiden Geschäftsführer der deutschen G.d.\_\_\_\_\_, GmbH & Co. KG (Herren U.\_\_\_\_\_ und V.\_\_\_\_\_), Herrn R.r.\_\_\_\_\_, Geschäftsführer der deutschen G.b.\_\_\_\_\_, GmbH & Co. KG sowie Herrn E.\_\_\_\_\_. Die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ wird nirgends erwähnt. Inwiefern es sich somit um ein Geschäft zwischen der schweizerischen und der deutschen G.\_\_\_\_\_-Gruppe bzw. um Geschäftsmöglichkeiten für die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ gehandelt haben könnte, ergibt sich nicht aus diesem Austausch. Letztlich zeigt auch diese E-Mail-Korrespondenz nicht rechtsgenügend auf, dass das Flugzeug am 16. Dezember 2009 bzw. 17. Dezember 2009 geschäftsmässig genutzt wurde.

**3.4.4** Insgesamt ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin die geschäftsmässige Begründetheit der einzelnen Flüge zu rund 40 % anhand der eingereichten E-Mails nicht aufzuzeigen vermag. Da es sich bei einem Vor-



steuerabzug um eine steuermindernde Tatsache handelt, hat die Beschwerdeführerin die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (E. 1.5). Für diese Flüge ist die Beschwerdeführerin somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Vorsteuerabzugskürzung der Vorinstanz ist somit zu Recht erfolgt.

Die Vorinstanz ist in ihrer Beweiswürdigung im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben frei. Sie hat die eingereichten Beweismittel geprüft und den rechtserheblichen Sachverhalt erstellt, weshalb der Antrag der Beschwerdeführerin auf Rückweisung abzuweisen ist. Da es sich bei den Unterlagen, welche die Vorinstanz der Beschwerdeführerin nie zur Kenntnis gebracht habe (Replik, S. 17; VB 28 und VB 29), um (vorliegend nicht entscheidwesentliche) öffentlich zugängliche Quellen (Wikipediaeinträge) handelt, wurde auch das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin nicht verletzt.

#### **4.**

Sodann ist zu klären, ob der Beschwerdeführerin durch den Verkauf des Flugzeugs Y.\_\_\_\_\_, welches anfangs des Jahres 2007 bei einer Landung in Frankreich beschädigt wurde (vgl. Sachverhalt Bst. A.c), tatsächlich eine Einlageentsteuerung zusteht oder ob die Vorinstanz diesen Anspruch zu Recht verweigert hat. Hierbei handelt es sich um eine steuermindernde Tatsache, für welche die steuerpflichtige Person beweisbelastet ist (E. 1.5).

**4.1** Diesbezüglich bringt die *Beschwerdeführerin* vor, ein Entnahmetatbestand liege nicht vor, da das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ für geschäftliche Zwecke und nicht von Herrn E.\_\_\_\_\_ privat genutzt worden sei. Mit Kaufvertrag vom 27. August 2009 sei das Flugzeug von der SS.\_\_\_\_\_ LLC an die TT.\_\_\_\_\_ LLC verkauft worden. Dieser Kaufvertrag sei von Herrn E.\_\_\_\_\_ unterzeichnet worden, und zwar gestützt auf eine Vollmacht der SS.\_\_\_\_\_ LLC. Zudem sei ein zollamtlicher Nachweis für eine steuerbefreite Ausfuhr nur erforderlich, wenn der Gegenstand ausgeführt werde. Eine Ausfuhr liege nur vor, wenn sich der Gegenstand im Verkaufszeitpunkt im Inland befinde. Befinde er sich jedoch im Ausland, wie vorliegend, liege keine Ausfuhrlieferung vor; auf die inländische Verzollung sei nicht abzustellen. Zu den steuerbaren Umsätzen der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ – welche Eigentümerin des Flugzeugs gewesen sei – bzw. zum vorsteuerabzugsberechtigenden Bereich zähle auch der Umsatz aus dem Verkauf des Flugzeuges. Dieser berechtige zum Vorsteuerabzug, selbst

wenn die Lieferung im Ausland erfolgt sei. In ihrer Replik führt sie (die Beschwerdeführerin) wiederum aus, der Verkauf des Flugzeugs Y.\_\_\_\_\_ habe nachgewiesenermassen im Ausland stattgefunden. Eine Auslandlieferung unterliege nicht der (schweizerischen) Mehrwertsteuer. Dies gelte auch bei Veräusserungen. Für den Flug aus der Schweiz nach Frankreich seien die Bestimmungen des Istanbuler Übereinkommens über die vorübergehende Verwendung anwendbar. Die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ habe die SS.\_\_\_\_\_ LLC, einen Treuhand-Trust («revocable Trust»), für die Registrierung (inkl. der temporären Registrierung für die Reparatur des Flugzeugs) in den USA benötigt; an ihrer Stellung als Eigentümerin ändere sich dadurch nichts. Obwohl der «Trust Deed» für die SS.\_\_\_\_\_ LLC nicht vorgelegt werden könne, sei eindeutig belegt, dass sie (die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_) der «Trustor» und damit bis zum Verkauf die Eigentümerin des Flugzeugs gewesen sei. Die Verbuchung des Treuhand-Trusts in ihrer Buchhaltung sei weder erforderlich noch möglich. Das Flugzeug sei in der Bilanz per 31. Dezember 2008 ausgewiesen und bis zum Verkauf Teil des Geschäftsvermögens der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ gewesen.

Die *Vorinstanz* hält dagegen, die massgeblichen Dokumente zur Errichtung der SS.\_\_\_\_\_ LLC und der Verkaufsvertrag bzgl. des Flugzeugs Y.\_\_\_\_\_ seien durch Herrn E.\_\_\_\_\_ als Privatperson und nicht durch die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ unterzeichnet worden. Das Flugzeug sei somit vor der Transaktion aus dem Geschäftsvermögen der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ ins Privatvermögen von Herrn E.\_\_\_\_\_ überführt worden. Nach wie vor seien keinerlei Unterlagen zur Errichtung des Trusts eingereicht worden, welche belegten, dass die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ und nicht Herr E.\_\_\_\_\_ als Privatperson den Trust bestellt haben soll. Da das Flugzeug aus Sicht der Beschwerdeführerin für einen unternehmensfremden Zweck, nämlich für den privaten Gebrauch, verwendet worden sei, sei ein Entnahmetatbestand geschaffen worden. Insgesamt liege kein der Beschwerdeführerin zuzurechnender Verkauf des Flugzeuges vor, weshalb eine Einlageentsteuerung nicht zur Anwendung komme. Weiter habe die Beschwerdeführerin das erforderliche Ausfuhrdokument für eine steuerbefreite Ausfuhr nicht beigebracht. Das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ sei im Zeitpunkt des Verkaufs nach wie vor in der Schweiz verzollt gewesen. Da es vorliegend um ein Verkaufsgeschäft gehe, spiele der zollrechtliche Status des Flugzeugs eine Rolle. Eine Ausfuhr habe nicht stattgefunden, weshalb als Lieferort die Schweiz gelte. Die Ausfuhr spiele jedoch nur eine sekundäre Rolle. Das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ sei bereits im

Jahr 2007 in den Trust überführt worden, wobei nicht die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, sondern Herr E.\_\_\_\_\_ als Trustgeber aufgetreten sei. Durch die Einbringung des Flugzeuges in den Trust sei dieses dem Trust und nicht mehr der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ zuzurechnen. Der Hinweis auf die Buchhaltung der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, in welcher das Flugzeug als Anlagewert aufgeführt war, ziele daher ins Leere.

## 4.2

**4.2.1** Ob der erwähnte Trust für die Registrierung und Verwendung des Flugzeuges in den USA nötig war, kann offenbleiben. Zu klären ist, ob die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, welche unbestrittenermassen Eigentümerin des Flugzeugs Y.\_\_\_\_\_ war (Sachverhalt Bst. A.b.), die SS.\_\_\_\_\_ LLC, welche als Verkäuferin ebendieses Flugzeuges aufgetreten ist, errichtet hat:

Aus den Akten ergibt sich, dass das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ mit Kaufvertrag vom 27. August 2009 von der SS.\_\_\_\_\_ LLC an die TT.\_\_\_\_\_ LLC verkauft wurde. Dieser Kaufvertrag ist von Herrn E.\_\_\_\_\_ am 12. Oktober 2009 unterzeichnet worden und zwar ohne Hinweis auf die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ (BB 64, «Aircraft Purchase Agreement» vom 27. August 2009). Gleiches gilt hinsichtlich der «Bill of Sale» (BB 66, «Bill of Sale»). In den Akten liegt eine Vollmacht der SS.\_\_\_\_\_ LLC, welche neben Herrn E.\_\_\_\_\_ auch Herrn U.u.\_\_\_\_\_ zum Verkauf des streitbetroffenen Flugzeugs befähigte. Auch hier wird die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ nicht erwähnt (BB 65, «Power of Attorney» vom 27. August 2009, Ziff. 1 und Ziff. 2). Eine «Trust Deed» für die SS.\_\_\_\_\_ LLC hat die Beschwerdeführerin bis heute nicht vorgelegt. Weder der Hinweis auf den von der «US Federal Aviation Administration (FAA)» vorgegebenen Mustervertrag für ebensolche Trusts, noch der eingereichte Frachtbrief (Replikbeilage [RB] 6, «Non-Negotiable Waybill» Nr. (...) vom 25. Juni 2007), gemäss welchem die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ als Ausführerin und die V.V.\_\_\_\_\_ als Empfängerin aufgeführt sind, belegen, dass die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ der Settlor und damit bis zum Verkauf die «eigentliche» Eigentümerin des Flugzeugs Y.\_\_\_\_\_ gewesen ist und seitens Herrn E.\_\_\_\_\_ kein Entnahmetatbestand vorliegt. Inwiefern die eingereichte Bestätigung des «U.S. Department of Transportation» an die SS.\_\_\_\_\_ LLC, in welcher der V.V.\_\_\_\_\_ eine vorläufige Zulassungsbescheinigung für das Flugzeug erteilt wurde (BB 59, Bestätigung des «U.S. Department of Transportation, Federal Aviation Administration» vom 30. August 2007) belegen sollte, dass die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ der Settlor der SS.\_\_\_\_\_ LLC gewesen sein soll, erschliesst

sich dem Bundesverwaltungsgericht nicht. Auch der Einwand der Beschwerdeführerin, Herr U.u.\_\_\_\_\_, der angebliche Finanzverantwortliche der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_, hätte laut «Power of Attorney» ebenfalls handeln können, vermag dies nicht rechtsgenügend aufzuzeigen. Ferner ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass auch der Umstand, dass das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ in der Bilanz der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ per 31. Dezember 2008 aufgeführt ist, nicht beweist, dass der Trust durch die Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ und nicht durch Herrn E.\_\_\_\_\_ errichtet wurde.

Für dieses Ergebnis spricht schliesslich auch die Praxis der ESTV. Danach liegt ein «revocable Trust» vor, wenn sich der Settlor vorbehält, den Trust *zu seinen Lebzeiten* in einem späteren Zeitpunkt zu widerrufen. *Sterbe* der Settlor, werde der «revocable Trust» zu einem «irrevocable Trust» (vgl. MWST-Branchen-Info 14 «Finanzbereich», Ziff. 7.3.1.6; vgl. auch Ziff. 7.3.1.2, 1. Satz). Daraus erhellt, dass lediglich natürliche Personen – und gerade keine Einzelunternehmung – einen «revocable Trust» errichten können.

**4.2.2** Bei dieser Ausgangslage ist somit nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz geschlossen hat, seitens Herrn E.\_\_\_\_\_ liege ein Entnahmetatbestand gemäss Art. 9 Abs. 1 Bst. a aMWSTG (vgl. E. 2.4) vor, da das Flugzeug Y.\_\_\_\_\_ aus Sicht der Einzelunternehmung B.\_\_\_\_\_ für einen unternehmensfremden Zweck verwendet bzw. in das Privatvermögen von E.\_\_\_\_\_ überführt wurde. Diesfalls ist der Verkauf des streitbetreffenden Flugzeugs nicht der Beschwerdeführerin zuzurechnen, weshalb dieser kein Anspruch auf Einlageentsteuerung zusteht.

Mit Blick auf das Erwähnte kann letztlich offenbleiben, ob eine steuerbefreite Ausfuhr bzw. ein zollamtlicher Nachweis (vgl. E. 2.5) vorliegt.

## 5.

Insgesamt vermag die Beschwerdeführerin die geschäftsmässige Begründetheit der streitbetreffenen Flüge nicht aufzuzeigen, weshalb sie hierfür nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (E. 3.4.4). Des Weiteren hat die Vorinstanz den Anspruch auf Einlageentsteuerung zu Recht verweigert (E. 4.2.2). Das Verfahren ist lediglich zur allfälligen Neuberechnung des mittleren Verfalls an die Vorinstanz zurückzuweisen. Diese Rückweisung hat jedoch keinen Einfluss auf die Kostenverteilung (sogleich: E. 6.1; vgl. ausführlich: Urteile des BVGer A-245/2022 vom 14. November 2022 E. 8.1 und A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 8.3). Nach dem Gesagten ist die

Beschwerde hinsichtlich der Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2006 infolge Verjährung gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen.

**6.**

**6.1** Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Die Vorinstanz hat im Einspracheentscheid die Steuer(nach)forderung gegenüber der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2009 auf insgesamt Fr. 1'149'841.-- festgesetzt. Aufgrund der zwischenzeitlich eingetretenen Verjährung der Steuer(nach)forderung in Bezug auf die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2006 (E. 1.8.2) obsiegt die Beschwerdeführerin zu rund 45 %.

Somit sind die auf Fr. 10'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten vor dem Bundesverwaltungsgericht (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 und Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) der Beschwerdeführerin im Umfang von 55 % und damit in Höhe von Fr. 5'500.-- aufzuerlegen. Dieser Betrag ist dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 10'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag in Höhe von Fr. 4'500.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Keine Verfahrenskosten sind Vorinstanzen aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

**6.2** Die zu rund 45 % obsiegende Beschwerdeführerin hat im entsprechenden Umfang Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE).

Da die Vertreterin der Beschwerdeführerin keine Kostennote eingereicht hat, ist die Parteientschädigung aufgrund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Wie aus Art. 7 Abs. 1 i.V.m. Art. 8 Abs. 2 und Art. 10 Abs. 1 VGKE hervorgeht, hat die Entschädigung für die Parteientschädigung nicht jeden erdenklichen, sondern nur den notwendigen Aufwand zu ersetzen (vgl. Urteile des BVGer A-2495/2020 vom 18. November 2020 E. 4.3.1, A-3121/2017 vom 1. September 2017 E. 5.3 und A-6903/2015 vom 25. April 2016 E. 10).

Die reduzierte Parteientschädigung wird vorliegend praxisgemäss auf Fr. 6'750.-- festgesetzt.

Auf die Auferlegung der zuzusprechenden Parteientschädigung an die ESTV wird verzichtet, da die teilweise Gutheissung der Beschwerde überwiegend auf den Verjährungseintritt während der Verfahrenshängigkeit vor Bundesverwaltungsgericht zurückzuführen ist. Somit ist die der Beschwerdeführerin zuzusprechende Parteientschädigung auf die Bundesverwaltungsgerichtskasse zu nehmen (vgl. Urteil des BGer 2C\_263/2020 vom 10. Dezember 2021 E. 7 [nicht publiziert in BGE 148 II 233]).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird im Sinne von Erwägung 1.8.2 teilweise gutgeheissen. Die Sache wird lediglich zur allfälligen Neuberechnung des mittleren Verfalls an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde jedoch abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten in Höhe von insgesamt Fr. 10'000.-- werden der Beschwerdeführerin in Höhe von Fr. 5'500.-- auferlegt. Dieser Betrag wird dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 10'000.-- entnommen. Der Restbetrag in Höhe von Fr. 4'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**

Die der Beschwerdeführerin zuzusprechende reduzierte Parteientschädigung in Höhe Fr. 6'750.-- wird auf die Bundesverwaltungsgerichtskasse genommen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Iris Widmer

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 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:

Zustellung erfolgt an:

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