



## **Urteil vom 11. März 2020**

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Annie Rochat Pauchard, Richter Daniel Riedo,  
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
vertreten durch  
Tax Team AG,

gegen

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

---

Gegenstand

MWST (Steuerpflicht / Vorsteuern 1. Quartal 2015).

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

Die A. \_\_\_\_\_ AG bezweckt im Wesentlichen das Halten und Betreiben von Luftfahrzeugen. Sie wurde am 3. November 2014 ins Handelsregister eingetragen. Der Verwaltungsrat besteht laut Eintrag im Handelsregister aus B. \_\_\_\_\_ und C. \_\_\_\_\_. Aktionäre sind gemäss unbestrittener Sachverhaltsdarstellung der ESTV die D. \_\_\_\_\_ AG (90%) und B. \_\_\_\_\_ (10%). C. \_\_\_\_\_ ist gleichzeitig Verwaltungsrat der D. \_\_\_\_\_ AG und der E. \_\_\_\_\_ AG, jeweils mit Einzelunterschrift.

Die A. \_\_\_\_\_ AG ist gestützt auf Art. 10 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) seit dem 1. Februar 2015 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

**B.**

Am 18. März 2015 importierte die A. \_\_\_\_\_ AG das Flugzeug (...) mit dem Kennzeichen (...). Im Abrechnungsformular betreffend das 1. Quartal 2015, welches die A. \_\_\_\_\_ AG am 28. April 2015 einreichte, machte sie ein Guthaben zu ihren Gunsten in der Höhe von CHF 100'932.- geltend.

In der Folge verlangte die ESTV mit Schreiben vom 6. Mai 2015 zusätzliche Informationen und Unterlagen, welche die A. \_\_\_\_\_ AG am 11. Mai 2015 einreichte.

**C.**

Mit Ergänzungsabrechnung der ESTV vom 5. Juni 2015 (Nr. [...]) wurden der A. \_\_\_\_\_ AG die in der Abrechnung Q01/2015 geltend gemachten Vorsteuerabzüge zurückbelastet. Die ESTV begründete dies (unter anderem im Schreiben vom 2. Dezember 2015) im Wesentlichen damit, dass das Flugzeug nur für private Zwecke genutzt werde und es an der erforderlichen Ausrichtung auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen fehle, weshalb der A. \_\_\_\_\_ AG die unternehmerische Tätigkeit abzusprechen sei. Daraufhin verlangte die A. \_\_\_\_\_ AG mit Schreiben vom 11. Januar 2016 eine einsprachefähige Verfügung.

**D.**

In der Verfügung vom 9. August 2017 kam die ESTV sinngemäss zum Schluss, dass es der A. \_\_\_\_\_ AG in Folge nahezu unerheblichen Ausmasses an erzielten echten Dritturnsätzen und gleichzeitiger Erzielung einer ungerechtfertigten erheblichen Steuerersparnis an der subjektiven Steuerpflicht fehle. Die ESTV verwies aber auch darauf, dass es der

A.\_\_\_\_\_ AG nach wie vor unbenommen sei, die Vermutung der überwiegenden Privatnutzung im Zuge einer allfälligen Einsprache zu entkräften. Dafür müsse offengelegt werden, welchem Zweck die einzelnen Flüge dienten (geschäftlich/privat), und entsprechende Belege für den geschäftlichen Zusammenhang der Flüge müssten vorgebracht werden.

Dementsprechend verfügte die ESTV, dass die A.\_\_\_\_\_ AG mangels subjektiver Steuerpflicht rückwirkend per 1. Februar 2015 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht werde und sämtliche eingereichten Selbstdeklarationen im Sinne der Erwägungen – Verweigerung der geltend gemachten Vorsteuerabzüge und Erstattung allfällig deklarerter Umsatzsteuern – rückabgewickelt würden.

#### **E.**

Gegen die Verfügung der ESTV vom 9. August 2017 erhob die A.\_\_\_\_\_ AG am 7. September 2017 Einsprache. Darin brachte sie im Wesentlichen vor, dass die Hauptkundin (E.\_\_\_\_\_ AG) die Flüge im Zusammenhang mit ihren geschäftlichen Projekten buche und die Flüge privater Natur zu Drittpreisen C.\_\_\_\_\_ (resp. der E.\_\_\_\_\_ AG) verrechnet würden. Bei «Schulungsflügen» werde nur das Flugzeug zur Verfügung und den Flugschülern in Rechnung gestellt; die A.\_\_\_\_\_ AG biete keine Schulungen und Ausbildungen an. B.\_\_\_\_\_ fungiere einerseits als Pilot für die A.\_\_\_\_\_ AG und stelle entsprechend Rechnung sowie andererseits als Fluglehrer für C.\_\_\_\_\_, was Letzterem durch B.\_\_\_\_\_ direkt in Rechnung gestellt werde. Schliesslich miete B.\_\_\_\_\_ das Flugzeug für seine geschäftlichen Aktivitäten (Einzelunternehmung), was ihm von der A.\_\_\_\_\_ AG verrechnet werde. Als Beleg für diese Ausführungen legte die A.\_\_\_\_\_ AG eine vollständige Debitorenliste und die dazugehörigen Rechnungen für den Zeitraum vom 06.05.2015 bis 17.08.2017 vor. Sie führe aber keine vollständigen Passagierlisten, da sie dazu nicht verpflichtet sei, und der Flugplatz dürfe die Passagierlisten aus Datenschutzgründen auch nicht herausgeben.

Zusammengefasst erscheine die Rechtsgestaltung deshalb weder ungewöhnlich, sachwidrig noch absonderlich und auch den wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht völlig unangemessen. Sie sei überdies nicht missbräuchlich, da sie nicht aus Steuerüberlegungen, sondern aus versicherungstechnischen und haftungsrechtlichen Gründen gewählt worden sei.

#### **F.**

Mit Einspracheentscheid vom 12. Juli 2019 wies die ESTV die Einsprache

der A. \_\_\_\_\_ AG vom 7. September 2017 ab. Sie bemängelte, dass betreffend Fakturierung der einzelnen Flüge kein nachvollziehbares System existiere und beispielsweise private Flüge von C. \_\_\_\_\_ über die «unabhängige Dritte» E. \_\_\_\_\_ AG abgerechnet würden. Zudem mangle es an der Identifizierbarkeit der Einzelunternehmung des Piloten B. \_\_\_\_\_, da weder ein Name noch Informationen zur Geschäftstätigkeit angegeben worden seien. Überdies würden die eingereichten Unterlagen hinsichtlich zeitlicher und örtlicher Einordnung nicht zur Klärung beitragen, ob die Flüge einer geschäftlichen Tätigkeit zuzuordnen seien.

In der Folge analysierte die ESTV das eingereichte Zahlenmaterial und kam zum Schluss, dass 7,07% der Flugzeit «möglicherweise als geschäftliche Nutzung eingestuft werden» könnten. Bei einem derart tiefen Prozentwert liege es auf der Hand, dass keine geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeuges vorliegen können. Entsprechend bestehe eine natürliche Vermutung, dass das Flugzeug mehreren Privatpersonen und diesen Nahestehenden für private Zwecke zur Verfügung gestanden habe und so genutzt worden sei. Den Gegenbeweis zur Entkräftung dieser Vermutung habe die A. \_\_\_\_\_ AG nicht erbringen können.

Im Übrigen würden Rechnungen existieren, die in den Excel-Übersichten zu den Flugbüchern nicht vorkämen, und etliche Fragen offenbleiben, insbesondere in Bezug auf die gewährten Vielfliegerrabatte.

Letztlich stellte die ESTV fest, dass sich der Antrag der A. \_\_\_\_\_ AG nur auf die Aufhebung der strittigen Verfügung vom 9. August 2017 beschränke und kein Eventualantrag auf eine spätere Eintragung der A. \_\_\_\_\_ AG vorliege, weshalb sich eine detaillierte Überprüfung der Jahre 2016 und 2017 erübrige.

#### **G.**

Gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) vom 12. Juli 2019 erhebt die A. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 10. September 2019 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und stellt folgende Rechtsbegehren:

- «1. Der Einspracheentscheid vom 12. Juli 2019 mit dem Entscheid der ESTV gegenüber der A. \_\_\_\_\_ AG betreffend Vorsteuern Q1/2015 sei aufzuheben.

2. Die subjektive MWST-Pflicht sei seit 01.02.2015 gegeben. Folglich sei die A. \_\_\_\_\_ AG auch nicht per dieses Datum aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmungen zu löschen, sondern hat sich zu Recht eingetragen.
3. Die eingereichten Selbstdeklarationen seien nicht rückabzuwickeln, sondern bleiben aufgrund der korrekten Eintragung im MWST-Register bestehen.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge sowie Parteientschädigung zu Lasten des Staates.»

Die Beschwerdeführerin ergänzt ihre Beschwerde mit Beilagen – insbesondere Auszüge aus dem E-Mail-Verkehr und Projektdokumentationen – zur Dokumentation der Flüge mit geschäftlichem Zweck. Aufgrund dieser Informationen errechnet sie einen geschäftlichen Anteil der Flugstunden von 58,94% für 2015, 67,70% für 2016, 77,27% für 2017 und 76,03% für 2018 (wobei für eine umfassende und detaillierte Dokumentation für das Jahr 2018 die Frist nicht ausgereicht habe).

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, dass sie das Flugzeug mit dem Zweck erworben habe, es Dritten für Flüge anzubieten und so geschäftlich zu nutzen. Es könne kaum erwartet werden, dass das Flugzeug bereits im ersten Geschäftsjahr ausschliesslich geschäftlich genutzt würde; so sei es bereits als Erfolg zu werten, dass die geschäftliche Nutzung mehr als 50% betrage. Die Entwicklung in den Folgejahren verdeutliche zudem, dass das Ziel der hauptsächlichen geschäftlichen Nutzung erreicht worden sei.

Zudem macht die Beschwerdeführerin geltend, es sei nicht gesetzlich verankert, dass es sich bei ihren Kunden um vollständig unabhängige Drittparteien handeln müsse. Es sei lediglich zu prüfen, ob eine Konstellation vorliege, in der ein privat verwendetes Flugzeug nur von einer juristischen Person gehalten werde, um Steuern zu sparen. Das Flugzeug der Beschwerdeführerin sei indes zu keiner Zeit zu rein privaten Zwecken genutzt worden. Sie stellt sich auf den Standpunkt, dass dieselben mehrwertsteuerlichen Folgen eingetreten wären, wenn das Flugzeug durch die Hauptkundin (E. \_\_\_\_\_ AG) selbst angeschafft und im gleichen Masse verwendet worden wäre – wovon man, wie bereits erwähnt, aus versicherungstechnischen und haftungsrechtlichen Gründen abgesehen habe (vgl. Sachverhalt Bst. E).

**H.**

Mit Eingabe vom 25. Oktober 2019 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Verwaltungsbeschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin, verzichtet aber auf die Einreichung einer ausführlichen Vernehmlassung und verweist auf die Verfügung vom 9. August 2017 sowie den Einspracheentscheid vom 12. Juli 2019.

**I.**

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

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht 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 vorliegt.

**1.2** Die Beschwerdeführerin ficht einen Einspracheentscheid der ESTV an. Der Einspracheentscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung dieser Beschwerde sachlich und funktionell zuständig (Art. 31 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerdeführung berechtigt (Art. 48 VwVG), hat die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 und 52 VwVG) und den Kostenvorschuss rechtzeitig bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG), weshalb auf die Beschwerde einzutreten ist.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich 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 Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. zum Ganzen: ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht,

7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 Rz. 23), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

**1.4** Des Weiteren gilt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 485 E. 3.2). 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. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung. Dabei ist – in analoger Anwendung von Art. 8 ZGB – im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten jener Partei zu urteilen, welche die Beweislast trägt. Im Steuerrecht gilt, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGer 2C\_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-4308/2015 vom 18. Februar 2016 E. 1.4.2 mit Hinweisen).

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Die Steuer wird auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer), auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger und Empfängerinnen im Inland (Bezugssteuer) und auf Einfuhren von Gegenständen (Einfuhrsteuer) erhoben (Art. 1 Abs. 2 MWSTG). Die Erhebung erfolgt nach den Grundsätzen der Wettbewerbsneutralität, der Wirtschaftlichkeit der Entrichtung und der Erhebung und der Überwälzbarkeit (Art. 1 Abs. 3 MWSTG; vgl. auch KLAUS A. VALLENDER, in: Bernhard Ehrenzeller et al. [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl. 2014, Art. 130 Rz. 8 ff.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.1.1).

**2.1.2** Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Der Steuerpflichtige stellt dabei eigenständig

fest, ob er die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt, ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet somit, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. BGE 140 II 202 E. 5.4; Urteile des BVGer A-1418/2018 vom 24. April 2019 E. 2.2, A-2788/2018 vom 27. September 2018 E. 2.6, A-3574/2013 vom 18. November 2014 E. 6.5; nichts daran ändert, dass neuere deutschsprachige Bundesgerichtsentscheide von «modifizierter Selbstveranlagung» sprechen [BGE 144 I 340 E. 2.2.1, mit Hinweisen]).

## **2.2**

**2.2.1** Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer, Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Steuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 geltenden Fassung gemäss AS 2009 5203). Von der Steuerpflicht ist – unter anderem – befreit, wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als CHF 100'000.- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

**2.2.2** Von der Steuerpflicht befreite Unternehmen haben das Recht, auf diese Befreiung zu verzichten (freiwillige Steuerpflicht; Art. 11 MWSTG). Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt werden (Art. 14 Abs. 4 MWSTG).

## **2.3**

**2.3.1** Gemäss Art. 28 Abs. 1 und 4 MWSTG kann die steuerpflichtige Person unter Vorbehalt von Art. 29 und 33 MWSTG Vorsteuern im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abziehen, sofern sie nachweist, dass sie die Vorsteuern bezahlt hat.

**2.3.2** Bei steuerpflichtigen Unternehmensträgern, die ausschliesslich unternehmerisch tätig sind, ist die subjektive Steuerpflicht umfassend. Sämtliche der Steuer unterliegenden Tätigkeiten sind von der subjektiven Steuerpflicht miterfasst (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 3 Rz. 49 ff.). Nicht aussergewöhnlich ist dabei, dass ein Unternehmensträger verschiedene (selbständige) Tätigkeiten ausübt. Alle unternehmerischen Tätigkeiten sind gemäss konstanter Rechtsprechung für mehrwertsteuerliche Belange als Einheit zu betrachten und stellen zusammen den unternehmerischen Bereich (oder die "unternehmerische Sphäre") eines Unternehmensträgers dar (ausführlicher: Urteil des BVGer A-5534/2013 vom 5. November 2014 E. 2.5.2.1, mit weiteren Hinweisen). In Fällen, in welchen ein Unternehmensträger ausschliesslich einen unternehmerischen Bereich besitzt, gelten alle Vorsteuern als im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallen und können gemäss Art. 28 ff. MWSTG abgezogen werden (vgl. Urteile des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 2.5.2; A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.4.2; ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, Rz. 1647 f.).

**2.3.3** Ein Unternehmensträger kann jedoch – nebst seiner unternehmerischen Tätigkeit – auch in Bereichen tätig sein, welche, isoliert betrachtet, nicht unternehmerisch im Sinne des MWSTG sind. Weisen diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten zudem eine gewisse Eigenständigkeit auf, dann verfügt der Unternehmensträger nebst dem unternehmerischen auch noch über einen nicht unternehmerischen Bereich (vgl. Urteile des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 2.5.3; A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.4.3). Entsprechend der Beschränkung des Vorsteuerabzuges auf den «Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit» in Art. 28 Abs. 1 MWSTG (vgl. Urteile des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 5.1; A-5534/2013 vom 5. November 2014 E. 2.5.1) sieht Art. 30 Abs. 1 MWSTG vor, dass der Vorsteuerabzug (entsprechend dem Verhältnis der Verwendung) zu korrigieren ist, wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen «auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit» verwendet (siehe dazu auch: Urteil des BVGer A-3014/2016 vom 18. November 2016 E. 2.5).

**2.3.4** Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur unternehmerischen Tätigkeit ist das Vorhandensein eines nicht unternehmerischen Bereichs nicht leichthin anzunehmen. Demnach liegt bei gegebener Steuerpflicht von Gesetzes wegen ein unternehmerischer Bereich vor. Dieser stellt eine wirtschaftliche Einheit dar, welcher alle Aktivitäten zuzuordnen

sind, die einen Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit aufweisen. Darin einzuschliessen sind auch die vorsteuerbelasteten Investitionen und vorsteuerbelasteten Aufwände (BGE 142 II 488 E. 3.3.2 [vgl. zu diesem Urteil: BEAT KÖNIG, Die unternehmerische Tätigkeit als Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, 2016, S. 76 ff.]; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 Rz. 45). Von einer eigenständigen nicht unternehmerischen Unternehmenseinheit darf mithin erst ausgegangen werden, wenn die Trennung ausreichend klar vollzogen werden kann, sei dies aufgrund einer nach aussen deutlich erkennbaren separaten Tätigkeit oder einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht. Fehlt es daran, bleibt es nach dem Grundsatz der «Einheit des Unternehmens» bei einem einzigen, und zwar unternehmerischen Bereich (BGE 142 II 488 E. 3.3.3; Urteil des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 2.5.4; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 Rz. 46 ff.).

## **2.4**

**2.4.1** Steuerpflichtige Personen können ihre wirtschaftlichen Verhältnisse grundsätzlich so gestalten, wie sie ihnen steuerlich am günstigsten erscheinen. Diese freie Gestaltungsmöglichkeit findet ihre Grenze unter anderem in dem aus dem verfassungsrechtlichen Verbot des Rechtsmissbrauchs (vgl. Art. 5 Abs. 3 BV) abgeleiteten Institut der Steuerumgehung (vgl. BGE 98 Ib 314 E. 3d; Urteile des BGer 2C\_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.7 f.; 2A.239/2005 vom 28. November 2005 E. 3.5.1; Urteile des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.1; A-3014/2016 vom 18. November 2016 E. 3; A-3251/2014 vom 19. Mai 2015 E. 9).

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

- erstens eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich («insolite»), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint. Für die Annahme einer Steuerumgehung muss mit anderen Worten eine Sachverhaltsgestaltung vorliegen, die – wenn man von den steuerlichen As-

pekten absieht – jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt (sog. «objektives» Element oder «Umwegstruktur»; BGE 138 II 239 E. 4.1, mit Hinweis);

- zweitens angenommen werden muss, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären. Dieses sog. «subjektive» Element (oder «Missbrauchsabsicht») spielt insofern eine entscheidende Rolle, als die Annahme einer Steuerumgehung ausgeschlossen ist, wenn andere als blosse Steuerersparnisgründe bei der Rechtsgestaltung eine relevante Rolle spielen;
- drittens das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führte, würde es von den Steuerbehörden hingenommen (sog. «effektives» Element oder «Steuervorteil»).

**2.4.3** Das Bundesgericht will die Steuerumgehungsdoktrin – im Sinne einer rechtsmissbräuchlichen Anrufung des als massgeblich geltenden Sinnes einer Norm – nur in ganz ausserordentlichen Situationen anwenden. Eine solche Situation liegt vor, wenn trotz Heranziehung des Normsinns als Auslegungsschranke eine Besteuerung oder eine Steuerbefreiung nicht möglich ist, das Gesetz also angewendet werden kann, das Ergebnis aber aufgrund der konkreten Ausgestaltung des Sachverhalts in hohem Mass als stossend erscheint bzw. einer Willkür gleichkäme. Wird das Vorliegen einer Steuerumgehung mit dieser Gewichtung geprüft, so stellen die genannten Kriterien einen tauglichen Prüfraster für die Abgrenzung von der steuerlich zu akzeptierenden Steuervermeidung dar (BGE 138 II 239 E. 4.1, mit Hinweisen; siehe ferner Urteile des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.3; A-3014/2016 vom 18. November 2016 E. 3.2).

**2.4.4** Wird eine Steuerumgehung bejaht, ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 4.1, 131 II 627 E. 5.2). Das kann namentlich bedeuten, dass zur steuerlichen Beurteilung die formale zivilrechtliche Ausgestaltung eines Sachverhalts negiert und auf seine wirtschaftlichen Auswirkungen abgestellt wird (vgl. BGE 138 II 239 E. 4.1 in fine; Urteile des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.4; A-3502/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2.6.4; A-3014/2016 vom 18. November 2016 E. 3.3).

## 2.5

**2.5.1** Diese Rechtsprechung (vgl. E. 2.4.2 ff.) gilt ausdrücklich auch für die Mehrwertsteuer. In seiner mittlerweile präzisierten Rechtsprechung geht das Bundesgericht davon aus, dass das Halten eines Flugzeugs über eine Gesellschaft nicht in jedem Fall als ungewöhnlich im Sinne der Steuerumgehungstheorie angesehen werden kann. Anders ist die Situation aber zu beurteilen, wenn eine Gesellschaft in erster Linie dazu da ist, dem wirtschaftlich Berechtigten für dessen private Belange ein Flugzeug zur Verfügung zu stellen. Zwar liegt der Missbrauch in solchen Fällen nicht darin, dass für das Halten eines privat verwendeten Flugzeugs eine juristische Person gegründet wird. Missbräuchlich ist es jedoch, wenn mit einer solchen Gesellschaft überdies versucht wird, Steuern zu sparen. Es ist daher in solchen Konstellationen zu prüfen, ob sich der Einsatz der Gesellschaft bloss rechnet, weil damit vom Vorsteuerabzug profitiert werden kann. Wird das Flugzeug zu rein privaten Zwecken eingesetzt, so kann die Anmeldung bei der Mehrwertsteuer offensichtlich nur das Motiv der Steuerersparnis haben (BGE 138 II 239 E. 4.3.2 f.; Urteile des BVerG A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.5.2; A-3256/2014 vom 11. August 2015 E. 2.6.3; A-3157/2011 vom 2. Dezember 2013 E. 4.3).

**2.5.2** Im Zusammenhang mit der Frage der Steuerumgehung bei den sog. Flugzeugfällen unterscheidet das Bundesgericht grob vier Fallkonstellationen. Besteht eine ausschliessliche (private) Eigennutzung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten oder eine nahestehende Person, ist die zivilrechtliche Struktur nicht anzuerkennen und ein «Durchgriff» vorzunehmen (Fallgruppe 1). Dieselbe steuerliche Konsequenz ergibt sich, wenn die Eigennutzung zwar nicht ausschliesslich besteht, aber lediglich eine nahezu unerhebliche Drittnutzung (im Sinne echter Drittumsätze) vorliegt (Fallgruppe 2). Wird ein Flugzeug dem wirtschaftlich Berechtigten oder der nahestehenden Person zwar dauernd zur Verfügung gestellt und entsprechend genutzt, werden daneben aber erhebliche Drittumsätze erzielt, ist die Struktur teilweise, d.h. in Bezug auf die Drittumsätze grundsätzlich anzuerkennen (Fallgruppe 3). Kein Raum für eine Steuerumgehung bleibt, wenn eine erhebliche Drittnutzung besteht und der Eigennutzung eine untergeordnete Bedeutung zukommt. Diesfalls ist die gewählte Struktur steuerlich vollumfänglich anzuerkennen (Fallgruppe 4; zum Ganzen [anschaulich in tabellarischer Form dargestellt] Urteil des BVerG 2C\_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.9). Was die vom Bundesgericht benutzten Begriffe des «Durchgriffs» bzw. der «Nichtanerkennung der Struktur» anbelangt, so bedeutet dies, dass die subjektive Steuerpflicht der Gesellschaft, die Halterin des Flugzeugs ist, verneint wird. Entsprechend

entfällt auch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug, zumal diese an die subjektive Steuerpflicht anknüpft. Mit anderen Worten stellt sich die Frage, ob Vorsteuerabzüge vorgenommen werden können, einzig in den Fallkonstellationen 3 und 4, wobei in der Fallkonstellation 3 nur eine teilweise Vorsteuerabzugsberechtigung, und zwar im Umfange der unternehmerischen Tätigkeit (E. 2.3.3 f.) in Betracht kommt. Die private Nutzung des Flugzeugs seitens des wirtschaftlich Berechtigten wird in der Fallkonstellation 3 somit grundsätzlich als nicht unternehmerischer und somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigender Endverbrauch betrachtet. In den Fallkonstellationen 1 und 2 ist die Vornahme von Vorsteuerabzügen hingegen mangels subjektiver Steuerpflicht von vornherein ausgeschlossen (vgl. Urteile des BVerG A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.5.1; A-3256/2014 vom 11. August 2015 E. 2.6.3).

Im Rahmen des unangefochtenen in Rechtskraft erwachsenen Urteils A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 erachtete sowohl das Bundesverwaltungsgericht als auch die Vorinstanz die geschäftliche Nutzung eines Flugzeuges im Umfange von ca. 10% (betreffend die dortigen Steuerperioden 2011 und 2012) als «erheblich» im Sinne der Fallkonstellation 3 und gewährten der Flugzeugeigentümerin dementsprechend in diesem Umfang das Recht zum Abzug von Vorsteuern, die im Zusammenhang mit dem Flugzeug angefallen waren (vgl. zum Ganzen Urteil des BVerG A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 4.2 und 4.3.4 sowie E. 4.4.3.1 f.).

**2.5.3** Das Vorliegen der Voraussetzungen einer Steuerumgehung ist entsprechend der im Steuerrecht geltenden Normentheorie durch die Steuerbehörde zu beweisen. Diese kann sich aber darauf beschränken darzulegen, dass bezogen auf die Gesellschaft, die Eigentümerin des Flugzeugs ist, keine wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs ersichtlich sind. Daraus ergibt sich die natürliche Vermutung, dass das Flugzeug für private Zwecke des Aktionärs bzw. des wirtschaftlich Berechtigten und ihm Nahestehender verwendet wird. Die Gesellschaft kann diese Vermutung jedoch durch den Nachweis entkräften, dass das Flugzeug für geschäftliche Zwecke benötigt wird (vgl. BGE 138 II 239 E. 4.4; Urteile des BVerG 2C\_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.7 f. [betr. Fürstentum Liechtenstein]; 2C\_476/2010 vom 19. März 2012 E. 3.4). Dabei geht es um den Nachweis einer geschäftlichen Tätigkeit des Aktionärs bzw. des wirtschaftlich Berechtigten (BGE 138 II 239 E. 4.4, zweitletzter Absatz).

**3.**

Im vorliegenden Fall ist streitig und zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin – wie seitens der Vorinstanz erkannt – mangels subjektiver Steuerpflicht rückwirkend per 1. Februar 2015 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu löschen ist bzw. ob und inwieweit die Beschwerdeführerin eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von Art. 10 MWSTG ausübt, die zur Bejahung ihrer Steuersubjekteigenschaft genügt.

**3.1** Die Beschwerdeführerin bringt vor, sie habe das Flugzeug mit dem Zweck erworben, Dritten Flüge anzubieten und so geschäftlich zu nutzen. Es könne jedoch nicht davon ausgegangen werden, dass das Flugzeug bereits im ersten Jahr ausschliesslich geschäftlich genutzt werde. Ausserdem müsse es sich bei ihren Kunden nicht um vollständig unabhängige Dritte handeln. Es sei nur zu prüfen, ob das Flugzeug privat verwendet, aber von einer juristischen Person gehalten werde, um Steuern zu sparen.

Zum Beweis legt die Beschwerdeführerin u.a. diverse Rechnungen für das Jahr 2015 vor. Diese werden teilweise ergänzt durch Auszüge aus der E-Mail-Korrespondenz oder Projektdokumentationen, die mit den genannten Rechnungen im Zusammenhang stehen, was den geschäftlichen Zweck der Flüge belegen soll. Aufgrund dieser Unterlagen beziffert die Beschwerdeführerin den geschäftlichen Anteil an den Flugstunden für die Steuerperiode 2015 mit 58,94%.

**3.2** Die Vorinstanz bemängelt im Rahmen ihres Einspracheentscheides im Wesentlichen, die von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen liessen keine zeitliche und örtliche Einordnung der einzelnen Flugbewegungen und mithin keine Feststellung einer geschäftlichen Tätigkeit zu. Auf dieser (mangelhaften) Grundlage errechnet die Vorinstanz betreffend die Steuerperiode 2015 einen «möglicherweise» geschäftlichen Anteil an den Flügen von 7,07%. Da sich der Antrag der Beschwerdeführerin im Rahmen des Einspracheverfahrens lediglich auf die Aufhebung der strittigen Verfügung vom 9. August 2017, i.e. auf die Frage, ob die Beschwerdeführerin per 1. Februar 2015 subjektiv steuerpflichtig geworden war, beschränkte und kein Eventualantrag auf eine spätere Steuerpflicht vorlag, verzichtete die Vorinstanz auf eine detaillierte Überprüfung der Jahre 2016 und 2017.

### 3.3

**3.3.1** Die Beschwerdeführerin vermag mit den ihrerseits nun im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht eingereichten Unterlagen für die Steuerperiode 2015 insbesondere für folgende Flugbewegungen einen geschäftlichen Zweck nachzuweisen:

**3.3.1.1 Rechnung 2015001:** Die Beschwerdeführerin legt Auszüge aus dem E-Mail-Verkehr zwischen C.\_\_\_\_\_ und einem Kunden der E.\_\_\_\_\_ AG vom 7. März 2015 bis 20. April 2015 vor. Die Korrespondenz belegt die Durchführung einer Besprechung am 21. April 2015 und die diesbezügliche – gleichentags erfolgte – Inanspruchnahme der Flugleistungen zum Ort der Besprechung. Dadurch können die einzelnen Flugbewegungen mit der geschäftlichen Tätigkeit der E.\_\_\_\_\_ AG in Verbindung gebracht werden.

**3.3.1.2 Rechnung 2015003:** Die Beschwerdeführerin kann auch in diesem Fall mittels Auszügen aus dem E-Mail-Verkehr zwischen C.\_\_\_\_\_ und einem Kunden der E.\_\_\_\_\_ AG vom 12. Juni 2015 bis 15. Juni 2015 sowie vom 27. Juni 2015 nachweisen, dass am 25. Juni 2015 eine Besprechung stattfand. Damit vermag sie den Zusammenhang zwischen den am 25. Juni 2015 erfolgten Flugbewegungen, welche zum Ort der Besprechung und wieder zurück führten, und der geschäftlichen Tätigkeit der E.\_\_\_\_\_ AG aufzuzeigen.

**3.3.1.3 Rechnung 2015009:** Die Beschwerdeführerin legt diesbezüglich eine E-Mail eines Mitarbeiters der E.\_\_\_\_\_ AG vom 3. August 2015 vor, aus der die ungefähren Flugzeiten, das Programm und die Örtlichkeiten für einen geschäftlichen Termin vom 10. August 2015 hervorgehen. Obwohl das Datum des Geschäftstermins nicht ausdrücklich in der E-Mail bezeichnet wird, kann die E-Mail aufgrund der in der Rechnung 2015009 vom 10. August 2015 vermerkten Flugzeiten und dem Flugziel mit der Rechnung in Zusammenhang gebracht werden, womit der geschäftliche Zweck der umstrittenen Flugbewegungen nachvollziehbar ist.

**3.3.1.4 Rechnung 2015010:** Zwei von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegte E-Mails vom 24. August 2015 belegen, dass Mitarbeiter der E.\_\_\_\_\_ AG am 25. August 2015 an einer Besprechung teilnahmen. Aus der Rechnung geht hervor, dass sie hierzu Flugleistungen der Beschwerdeführerin in Anspruch nahmen, um am 25. August 2015 an den Ort der Besprechung zu gelangen.

**3.3.1.5 Rechnung 2015017:** Sodann weist die Beschwerdeführerin nach, dass C.\_\_\_\_\_ am 20. Oktober 2015 als Referent an einem Seminar teilnahm. Dies geht aus dem Tagesprogramm des Seminars hervor. Der geschäftliche Zweck der in der Rechnung vermerkten Flugbewegungen vom 20. und 21. Oktober 2015 an den Ort des Seminars und zurück ist folglich auch hier nachgewiesen.

**3.3.1.6 Rechnung 2015018:** Sodann war die E.\_\_\_\_\_ AG Co-Veranstalterin eines «Projektdialogs», welcher am 22. Oktober 2015 stattfand und durch C.\_\_\_\_\_ co-moderiert wurde. Die in diesem Zusammenhang in Rechnung gestellten Flüge vom 22. und 23. Oktober 2015, die an den Ort der Veranstaltung und wieder zurück führten, weisen den nötigen geschäftlichen Zweck auf.

**3.3.1.7 Rechnung 2015021:** Letztlich geht aus einer E-Mail C.\_\_\_\_\_s vom 9. November 2015 hervor, dass am 10. November 2015 eine Besprechung stattfand. Die ungefähren Zeitangaben in der E-Mail sowie der Ort der Besprechung stimmen mit den in Rechnung gestellten Flügen vom 10. November 2015 überein und vermögen damit den nötigen Bezug der Flugbewegungen zur geschäftlichen Tätigkeit der E.\_\_\_\_\_ AG zu belegen.

**3.3.2** Betreffend die genannten Rechnungen bzw. die entsprechenden Flugbewegungen ist der geschäftliche Zweck somit rechtgenügend nachgewiesen. Daraus ergibt sich folgende Übersicht:

Rechnungs-Nr.	Rechnungsdatum	Flugdatum	Flugstd. (h)	Rechnungsadressat
2015001	06.05.2015	21.04.2015	03:12	E. _____ AG
2015003	26.06.2015	25.06.2015	02:42	E. _____ AG
2015009	19.08.2015	10.08.2015	02:30	E. _____ AG
2015010*	16.09.2015	25.08.2015	03:00	E. _____ AG
2015017	22.10.2015	20./21.10.2015	05:00	E. _____ AG
2015018	20.11.2015	22./23.10.2015	01:30	E. _____ AG
2015021	20.11.2015	10.11.2015	02:12	E. _____ AG
<b>TOTAL geschäftliche Flugstunden (h)</b>			<b>20:06</b>	

*\*(Die einzelnen Flugzeiten im Flugreisebuch und der Rechnung [Nr. 2015010] stimmen überein. Indes wird die Gesamtreisezeit falsch ausgewiesen [2:57 statt 3:00]. Zur vorliegenden Berechnung wird die anzunehmende effektive Gesamtreisezeit von 3:00 verwendet.)*

**3.3.3** Zur Bestimmung des geschäftlichen Anteils der absolvierten Flugstunden sind vom Gesamttotal der Flugstunden jene in Abzug zu bringen, welche betriebsintern der Wartung des Flugzeugs zuzurechnen sind (vgl. Urteil des BVGer A-5578/2017 vom 3. Mai 2018 E. 4.4.3.3). Die nachfolgenden Flugbewegungen dienten nachweislich diesem Zweck:

-	-	13.05.2015	01:24	Wartung
-	-	21.05.2015	00:17	Wartung
-	-	26.05.2015	01:30	Wartung
-	-	14.12.2015	01:18	Wartung
<b>TOTAL Flugstunden Wartung (h)</b>			<b>04:29</b>	

**3.3.4** Aus obigen Auflistungen lässt sich das Total der Nettoflugstunden (Gesamttotal abzüglich Flugstunden Wartung) und mithin auch der Anteil an Flugstunden mit geschäftlichem Zweck, welche sich (bereits) anhand

der in den Erwägungen 3.3.1.1 ff. erläuterten Rechnungen ergeben, herleiten:

Gesamttotal Flugstunden (h)	87:36	
Total Flugstunden Wartung (h)	04:29	
Nettoflugstunden (h)	83:07	
TOTAL geschäftliche Flugstunden (h), die bereits aus den seitens des Gerichts untersuchten Flugbewegungen (E. 3.3.1.1 ff.) hervorgehen	20:06	
<b>Anteil geschäftliche Flugstunden (%)</b>	<b>24,2%</b>	

Nur schon unter Berücksichtigung der sieben erwähnten Rechnungen ergibt sich somit, dass mindestens 24,2% sämtlicher Flüge im Jahr 2015 einem geschäftlichen Zweck dienten. Im Lichte der Rechtsprechung kann dies nicht mehr als unerheblich gelten (vgl. E. 2.5.2), womit die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen für die subjektive Steuerpflicht erfüllt. Ob weitere Flugbewegungen durch einen geschäftlichen Zweck begründet sind, kann im Rahmen des hier Streitigen (E. 3) offenbleiben.

**3.4** Zusammenfassend ergibt sich somit, dass das Flugzeug der Beschwerdeführerin im Jahr 2015 in einem erheblichen Umfang geschäftlich genutzt wurde, womit sie die Voraussetzungen für die subjektive Steuerpflicht erfüllt und nicht rückwirkend per 1. Februar 2015 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu löschen ist. Dispositiv-Ziffer 1 und 2 des Einspracheentscheides der Vorinstanz vom 12. Juli 2019 sind demnach aufzuheben und die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin per 1. Februar 2015 festzustellen. In der Folge sind entgegen der Dispositiv-Ziffer 3 des angefochtenen Einspracheentscheides die eingereichten Selbstdeklarationen nicht rückabzuwickeln, sondern die ESTV hat in einem allfälligen neuen Verfahren die Rechtmässigkeit der Selbstdeklarationen bzw. der geltend gemachten Vorsteuerabzüge zu prüfen. Die Dispositiv-Ziffer 3 des angefochtenen Einspracheentscheides ist demnach ebenfalls aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz im Sinne der Erwägungen zurückzuweisen.

#### 4.

**4.1** In der Verwaltungsrechtspflege des Bundes gilt die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und neuem Entscheid (mit noch offenem Ausgang) praxisgemäss als Obsiegen der beschwerdeführenden Partei (statt vieler: BGE 132 V 215 E. 6.1; Urteile des BVGer A-5689/2015 vom 15. Januar 2016 E. 5.1; A-2900/2014 vom 29. Januar 2015 E. 5.2; A-6437/2012 vom 6. November 2013 E. 4).

#### 4.2

**4.2.1** Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Einer obsiegenden Partei dürfen nur Verfahrenskosten auferlegt werden, welche sie durch Verletzung der Verfahrenspflichten verursacht hat (Art. 63 Abs. 3 VwVG). Dabei muss als unnötigerweise verursacht ein Verfahren namentlich dann gelten, wenn die Beschwerdeführerin ihren Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist und beispielsweise Beweismittel zu spät eingereicht hat (vgl. Urteil des BVGer A-6822/2016 vom 6. Juli 2017 E. 6.1; MICHAEL BEUSCH, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar VwVG, 2. Aufl. 2019, Art. 63 Rz. 20).

**4.2.2** Die Beschwerdeführerin wurde von der Vorinstanz vermehrt darauf hingewiesen, dass nachzuweisen sei, dass eng verbundene Personen das Flugzeug zu geschäftlichen Zwecken verwenden würden. So auch in der Verfügung vom 9. August 2017, Ziff. 5.2:

«Es bleibt der Steuerpflichtigen nach wie vor unbenommen, die Vermutung der überwiegenden Privatnutzung im Zuge der Einsprache zu entkräften. Dafür ist allerdings zwingend notwendig, dass offengelegt wird, **welchem Zweck die einzelnen Flüge dienen** (→ geschäftlich oder privat begründete Flüge).»

Der Beschwerdeführerin musste aufgrund der vorangehenden Korrespondenz mit der Vorinstanz auch bewusst sein, dass die Vorlage von Rechnungen oder des Flugreisebuchs alleine nicht zum Nachweis eines geschäftlichen Zweckes genügt. Zudem kann davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin die Unterlagen, welche den geschäftlichen Zweck der Flugbewegungen belegen und erst im Beschwerdeverfahren eingereicht wurden, bereits vor der Vorinstanz hätte vorbringen können.

**4.2.3** Daraus folgt, dass die Beschwerdeführerin das vorliegende Beschwerdeverfahren verursacht hat. Unter diesen Umständen rechtfertigt es sich, der Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten in Höhe von CHF 5'000.- aufzuerlegen.

### **4.3**

**4.3.1** Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei ist von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. des Reglements über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 [VGKE, SR 173.320.2]).

**4.3.2** Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin ihren Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist und dadurch das vorliegende Verfahren verursacht sowie die ihr entstandenen Kosten zu verantworten hat, ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Urteil des BGer 2A.474/2002 vom 17. März 2003 E. 7.2; Urteil des BVGer A-8396/2015 vom 5. Juli 2016 E. 8.2).

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

**2.**

Die Dispositiv-Ziffern 1, 2 und 3 des Einspracheentscheides der Vorinstanz vom 12. Juli 2019 werden aufgehoben. Die Beschwerdeführerin ist per 1. Februar 2015 steuerpflichtig. Die Sache wird im Sinne der Erwägungen an die ESTV zur Prüfung der Selbstdeklarationen zurückgewiesen.

**3.**

Die Verfahrenskosten von CHF 5'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**

Dieses Urteil geht an:

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

*(Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.)*

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

**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: