Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid aufgehoben durch BGer mit Urteil vom 29.08.2016 (2C_1115/2014)

Abteilung I
A-5534/2013

Urteil vom 5. November 2014

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Ralf Imstepf.

Parteien

A._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Einlageentsteuerung).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (nachfolgend: die Steuerpflichtige) mit Sitz in … bezweckt den Handel mit Waren aller Art sowie den Erwerb, das Halten und das Veräussern von Beteiligungen. Die Steuerpflichtige ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Die Steuerpflichtige und die zu ihr gehörenden Konzerngesellschaften engagieren sich nach Angaben aller am Verfahren Beteiligten (auch) im Kunstbereich. Die Steuerpflichtige sei Eigentümerin von zahlreichen Kunstgegenständen, die jeweils zu Ausstellungszwecken an Konzerngesellschaften ausgeliehen würden oder am Sitz der Steuerpflichtigen ausgestellt seien.

B.
Im August und im September 2011 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte die Steuerperioden vom 1. Juli 2002 bis zum 31. Dezember 2010. Dabei stellte sie u.a. fest, dass gewisse von der Steuerpflichtigen geltend gemachte Abzüge betreffend Vorsteuern und Einlageentsteuerung im Kunstbereich nicht zugelassen werden könnten. Auf der Grundlage dieser Kontrolle korrigierte die ESTV mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. 110'395 / Verfügung" vom 19. September 2011 (nachfolgend: die EM) die geschuldete Mehrwertsteuer für die Periode vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2010.

C.
Mit Eingabe vom 18. Oktober 2011 erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV "Einsprache" gegen die EM und beantragte, der Vorsteuerabzug (inkl. Einlageentsteuerung) sei zu ihren Gunsten für die Steuerperiode vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2010 um Fr. ...-- zu erhöhen. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen an, ihre Kunstaktivitäten lägen in ihrem unternehmerischen Interesse und würden daher zum Vorsteuerabzug berechtigen.

D.
Mit "Einspracheentscheid" vom 30. August 2013 trat die ESTV auf die "Einsprache" der Steuerpflichtigen im Umfang von Fr. ...-- nicht ein und wies darüber hinaus die "Einsprache" ab. Zur Begründung brachte die ESTV vor, die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) habe sie von Amtes wegen orientiert, dass das Kunstgemälde von B._____ ("…") in der Zwischenzeit wieder exportiert worden sei und die EZV der Steuerpflichtigen die Einfuhrsteuer in der Höhe von Fr. ...-- abzüglich Gebühr erstattet habe. Somit

bestehe in diesem Umfang kein schutzwürdiges Interesse an der "Einsprache". Im Übrigen argumentierte die ESTV, die geltend gemachten Vorsteuern auf den Auslagen seien dem nicht unternehmerischen Bereich der Steuerpflichtigen zuzuordnen. Der Vorsteuerabzug bzw. die Einlageentsteuerung seien daher unzulässig und die "Einsprache" diesbezüglich abzuweisen.

E.
Gegen den "Einspracheentscheid" der ESTV erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) am 1. Oktober 2013 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt sinngemäss, der "Einspracheentscheid" sei aufzuheben. Der Vorsteuerabzug (inkl. Einlageentsteuerung) zu Gunsten der Beschwerdeführerin sei für die Steuerperiode vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2010 um Fr. ...-- zu erhöhen. Zudem sei ihr die (zu ihren Gunsten bestehende) Steuerforderung − soweit die eigene Deklaration und die Korrektur der EM übersteigend − zuzüglich Vergütungszins von 4.5% ab 31. August 2010 bis 31. Dezember 2011 und 4% seit 1. Januar 2012 auszubezahlen − alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV. Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin sinngemäss vor, sie sei eine Aktiengesellschaft und damit ein gewinnstrebiger Rechtsträger, der subjektiv steuerpflichtig sei. Ihr Kunstbereich stelle keinen eigenständigen Tätigkeitsbereich dar und sei von der Steuerpflicht daher ebenfalls erfasst. Die auf den Aufwendungen für den Kunstbereich lastende Vorsteuer, insbesondere die Vorsteuer auf der Anschaffung von Kunstwerken, könne vollständig zurückgefordert werden. Auf den Anschaffungen von Kunstwerken vor dem 1. Januar 2010 und dem im Jahre 20xx an ihrem Sitz vorgenommenen Neubau stehe ihr eine Einlageentsteuerung auf dem Zeitwert zu.

F.
In ihrer Vernehmlassung vom 18. November 2013 bezog die ESTV Stellung zur Beschwerde. Sie stellt fest, dass vor Bundesverwaltungsgericht der bisher strittige Steuerbetrag betreffend das Gemälde von B._____ nicht mehr streitig sei. Auch habe die Beschwerdeführerin die Abschreibungen bei den Kunstgegenständen akzeptiert. Im Übrigen hält sie im Wesentlichen an ihren im "Einspracheentscheid" getroffenen Erwägungen fest.

G.
Auf die übrigen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich grundsätzlich zuständig (vgl. aber E. 1.3).

1.2 Der vorliegende Sachverhalt ist gemäss den Bestimmungen des am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG (SR 641.20) zu beurteilen. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

1.3

1.3.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1; 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 1816).

1.3.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff.).

1.3.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht

diese Verfügung wohl in der als "Verfügung" bezeichneten EM. Freilich ist es nach Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts grundsätzlich nicht zulässig, eine Einschätzungsmitteilung direkt als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG auszugestalten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; BGE 140 II 202 E. 5 f., bestätigend: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 4.2 f. mit Hinweisen).

Vorliegend stellt aber jedenfalls der als "Einspracheentscheid" bezeichnete Entscheid der ESTV vom 1. Oktober 2013 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem die Beschwerdeführerin dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (E.1.3.2) zumindest in Kauf genommen, was sie auch selber entsprechend in ihrer Beschwerde ausführt. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" vom 1. Oktober 2013 einlässlich begründet ist (vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.3; A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2.3 und E. 4.2.5.3).

Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.4 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

1.5 Der im Beschwerdeverfahren geltende Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen verpflichtet das Bundesverwaltungsgericht, auf den festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Dies hat zur Folge, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz an die rechtliche Begründung der Begehren nicht gebunden ist (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den

angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen). Gestützt auf das Rügeprinzip, welches in abgeschwächter Form zur Anwendung gelangt, ist die Beschwerdeinstanz jedoch nicht gehalten, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen; für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (anstelle vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-53/2013 vom 3. Mai 2013 E. 1.5, A-201/2012 vom 20. Februar 2013 E. 2.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54 f. und insb. 2.149 ff.).

2.

2.1

2.1.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet [Art. 1 Abs. 1 MWSTG]; Art. 130 BV). 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/Benjamin Schindler/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl. 2014, Art. 130 N. 8 ff.).

2.1.2 Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität verlangt, dass ein modernes Verbrauchssteuersystem wie die Mehrwertsteuer nach Möglichkeit in seinen Auswirkungen neutral sein muss. Das heisst, es darf den Wettbewerb zwischen den Unternehmen nicht beeinträchtigen. Die Mehrwertsteuer muss deshalb umfassend sein und alle Waren und Dienstleistungen im Inland gleichmässig erfassen. Andererseits muss vermieden werden, dass eine Steuerkumulation entsteht, weil die Waren und Dienstleistungen auf allen Stufen der Produktion und Verteilung und bei der Einfuhr besteuert werden. Diesem Zweck dient der Vorsteuerabzug. Damit wird die Wettbewerbsneutralität der Mehrwertsteuer dem Grundsatz nach verwirklicht, das heisst, es wird sichergestellt, dass die Endbelastung beim Konsumenten immer gleich hoch ist, unabhängig davon, auf welchem Weg die Ware

oder Dienstleistung zu ihm gelangt (vgl. BGE 124 II 193 E. 8a mit Hinweisen; FELIX GEIGER, in: MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 1 N. 21; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, N 105 ff.).

2.2

2.2.1 Steuerobjekt der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) sind die durch die steuerpflichtige Person gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

2.2.2 Ausgangspunkt einer Steuererhebung bildet ein wirtschaftlicher, besteuerungswürdiger Sachverhalt, welcher als Steuerquelle anvisiert wird, das sogenannte Steuergut (ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 154; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 13). Bei der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) ist das Steuergut der nicht unternehmerische Endverbrauch im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG; BGE 123 II 295 E. 5a und E. 7a; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 85; RIEDO, a.a.O., S. 14). Erfasst werden soll der Konsum der (End-)Verbraucher (BGE 138 II 251 E. 2.1). Steuergut und Steuerobjekt der Mehrwertsteuer fallen demnach auseinander (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.3; Botschaft des Bundesrats vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [nachfolgend: Botschaft MWSTG], BBl 2008 6885, S. 6910 f.; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 50; RALF IMSTEPF, Der Einfluss des EU-Rechts auf das schweizerische Mehrwertsteuerrecht, 2011, S. 18; RIEDO, a.a.O., S. 14). Infolgedessen wird die Steuer nicht direkt beim Endverbraucher erhoben, sondern bei den Personen und anderen am Markt tätigen Gebilden, die Leistungen erbringen, für welche die Endverbraucher Vermögen aufwenden, das heisst ein Entgelt bezahlen. Erhebungstechnisch knüpft die Mehrwertsteuer damit an die Leistung des Steuerpflichtigen an (vgl. IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 1 N. 41).

2.3

2.3.1 Nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG ist grundsätzlich steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen in diesem Sinne betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

2.3.2 Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht knüpft bei demjenigen an, der ein Unternehmen betreibt ("wer" ein Unternehmen betreibt [Art. 10 Abs.1 MWSTG]; auch "Unternehmensträger" genannt). Steuerpflichtig wird somit streng genommen nicht das Unternehmen, sondern der Unternehmensträger (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 7; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 422 ff.).

2.3.3 Für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht eines Unternehmensträgers sind materiell-qualitative Elemente ([i] berufliche oder gewerbliche Tätigkeit, [ii] Ausrichtung auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen, [iii] Selbständigkeit, [iv] Auftritt nach aussen unter eigenem Namen) entscheidend. Die im alten Mehrwertsteuergesetz (Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300]) noch zu berücksichtigenden quantitativen Voraussetzungen (Überschreiten bestimmter Umsatz- bzw. Steuerzahllastgrenzen; vgl. hierzu BGE 138 II 251 E. 2.3.1) sind aufgegeben worden, beziehungsweise wirken im neuen Mehrwertsteuergesetz (nur noch) steuerbefreiend (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 2). Ausschlaggebend soll einzig der Betrieb eines Unternehmens sein. Wer ein solches betreibt, ist steuerpflichtig (vgl. NIKLAUS HONAUER, Die subjektive Steuerpflicht – Massgebliche Verbesserungen und mehr Rechtssicherheit, in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 2010, S. 252). Umgekehrt bedeutet diese Konzeption aber auch, dass Umsätze von nicht unternehmerisch tätigen Personen nicht von der Inlandsteuer erfasst werden, selbst dann, wenn sie zu einem Verbrauch führen (vgl. SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 2).

2.3.4 "Beruflich" oder "gewerblich" im Sinne des Mehrwertsteuerrechts ist jede Art von Tätigkeit, die Dritten gegenüber zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird. Es sind möglichst umfassend sämtliche Tätigkeiten einzubeziehen, die zur Erbringung von Leistungen führen, welche geeignet sind, dem nicht unternehmerischen Endverbrauch zugeführt zu werden. Darun-

ter fallen vor allem kommerzielle, industrielle und handwerkliche Tätigkeiten sowie Leistungen der freien Berufe (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 20 f.). Ein Unterschied zwischen den Begriffen "beruflich" und "gewerblich" besteht nicht und der Ausdruck "beruflich oder gewerblich" kann auch als Synonym für "unternehmerisch" verstanden werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.4.2; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 434; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, S. 419 N. 12 ff.; SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 23 ff.).

2.3.5 Weiter muss die Tätigkeit des Unternehmensträgers auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet sein. Als Leistung gilt gemäss Art. 3 Bst. c MWSTG die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts. Das Entgelt ist der Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt der Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG). Wenn ein Unternehmensträger Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinn erbringt bzw. zu erbringen beabsichtigt, liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor, welche für die subjektive Steuerpflicht qualifiziert. Werden Einnahmen aus derartigen Leistungen erzielt, ist die Unternehmenseigenschaft grundsätzlich gegeben. Auch das Erzielen von Einnahmen aus Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG kann durchaus Bestandteil einer ordentlichen unternehmerischen Tätigkeit sein (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 23). Zudem kann auch das ausschliessliche Erzielen von Einnahmen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen gemäss Art. 21 MWSTG ein Unternehmen begründen (vgl. SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 44). Ist eine Tätigkeit hingegen einzig auf die Erzielung von Nicht-Entgelten ausgerichtet, ist gemäss Wortlaut des Gesetzes (Art. 10 i.V.m. Art. 3 Bst. c MWSTG) klar, dass eine solche Tätigkeit die Steuerpflicht nicht auslösen kann, da kein Unternehmen betrieben wird (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 468). Gleiches gilt, wenn durch die Tätigkeit gar keine Einnahmen erzielt und zudem auch keine solchen angestrebt werden.

2.3.6 Eine Gewinnabsicht verlangt das Gesetz ausdrücklich nicht. Ebensowenig muss die Einkommenserzielung objektiv und subjektiv die primäre Motivation der Tätigkeit sein. Entscheidend ist somit (nur) die Ausrichtung des Unternehmens auf die Erzielung von Einnahmen (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 465). Es genügt dabei bereits

eine (teilweise) Kostenerstattung (vgl. so schon PETER SPINNLER, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in: ASA 63 S. 399 § 2c). So können auch ideelle, karitative und gemeinnützige Tätigkeiten zur nachhaltigen Einnahmeerzielung erfolgen, wobei ein gewisses wirtschaftliches Kalkül bzw. ein eigenwirtschaftliches Interesse vorhanden sein muss (vgl. SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 45).

2.3.7 Die Erzielung von Einnahmen muss zudem nachhaltig sein. Der Begriff umfasst ein zeitliches und ein qualitatives Element. Zeitlich wird eine gewisse Dauerhaftigkeit verlangt, und quantitativ, dass die Tätigkeit ein bestimmtes Ausmass erreicht (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 26). Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG verwendet nun ausdrücklich und im Gegensatz zum alten Mehrwertsteuergesetz den Begriff der Nachhaltigkeit. Diese war jedoch bereits unter dem aMWSTG Tatbestandsmerkmal und an sich Gehalt des Ausdrucks "beruflich oder gewerblich" bzw. des Erzielens des Mindestumsatzes. Das Bundesgericht hat sich in BGE 138 II 251 (dort E. 2.4.3) mit dem Kriterium der Nachhaltigkeit auseinandergesetzt und dabei festgestellt, dass nur gelegentliches, insbesondere bloss einmaliges Tätigwerden nicht als nachhaltig (und damit nicht als gewerblich, beruflich bzw. unternehmerisch) zu betrachten sei. Für das Vorliegen einer nachhaltigen Leistungserbringung können praxisgemäss folgende (quantitative und qualitative) Kriterien sprechen, wobei eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalles geboten ist ([statt aller] BGE 138 II 251 E. 2.4.3): Ein mehrjähriges Engagement, planmässiges Vorgehen, eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, die Ausführung von mehreren Umsätzen, die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit, die Intensität des Tätigwerdens, die Beteiligung am Markt, der Unterhalt eines Geschäftsbetriebs und die Art und Weise des Auftretens gegenüber Behörden (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_814/2013 vom 12. März 2014 E. 2.3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.4.3; SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 31 ff.).

2.3.8 Mit dem Auftritt unter eigenem Namen nach aussen wird die Selbständigkeit zum Ausdruck gebracht. Der Aussenauftritt ist überdies massgeblich für die Zurechnung der Tätigkeit. Er dient auch der Abgrenzung zu reinen Innengesellschaften (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 464; SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 17; ausführlich RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche "Aussenauftritt", in: ASA 82 S. 451 ff.).

2.3.9 Die Abgrenzung, ob eine selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist ausschliesslich bei natürlichen Personen vorzunehmen (BGE 138 II 251 E. 2.4.2; vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 442; differenziert SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 43), womit dem Kriterium der Selbständigkeit vorliegend (die Beschwerdeführerin ist eine juristische Person [AG]) keine Bedeutung zukommt und dieses nicht weiter zu vertiefen ist.

2.4

2.4.1 Stellt sich die Frage nach der (subjektiven oder objektiven) Mehrwertsteuerpflicht, ist stets zu beachten, dass die Mehrwertsteuer den nicht unternehmerischen Endverbrauch erfassen will (Steuergut; E. 2.3). Dennoch und wie gezeigt (E. 2.3) werden nicht die Konsumenten, sondern die Unternehmensträger, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, steuerpflichtig. Diese Konzeption entspricht jener nach Art. 9 ff. der Richtlinie des Rates der Europäischen Union 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Amtsblatt der Europäischen Union, Nr. L 347 vom 11. Dezember 2006).

2.4.2 Der Grund für diesen Steuerbezug nicht beim Verbraucher, dessen Konsum besteuert werden soll, sondern bei den Produzenten, Händlern und Dienstleistungsunternehmen und somit auf den Wirtschaftsstufen vor dem Verbrauch, liegt in der Praktikabilität (BGE 123 II 295 E. 5a). Bundesrat und Gesetzgeber erkannten jedoch die mit dieser Erhebungsart zusammenhängenden "systemimmanenten Komplikationen" und bezeichneten die mangelhafte Umsetzung des Besteuerungsziels als eines der Kernprobleme des (alten) Mehrwertsteuerrechts. Systembrüche, teilweise auch die Gesetzesauslegung, hätten dazu geführt, dass die Mehrwertsteuer nur zu rund zwei Dritteln direkt und transparent auf die Konsumenten überwälzt worden sei. Ein Drittel der Steuererträge sei bei den steuerpflichtigen Unternehmen selbst angefallen, weil letztere die Vorsteuer nicht oder nur teilweise hätten abziehen können. Diese Steuer sei dann irgendwo im Preis enthalten und werde intransparent auf die Konsumenten überwälzt (Botschaft MWSTG, S. 6909). Mittels konsequenter Ausgestaltung der Umsatzsteuer als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug solle nun das (neue) MWSTG bewirken, dass grundsätzlich nur Umsätze an Endverbraucher besteuert würden und bei den Unternehmen keine Steuer hängen bleibe (Botschaft MWSTG, S. 6938).

2.5

2.5.1 Die Frage, in welchem Umfang ein steuerpflichtiger Unternehmensträger die Vorsteuern gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG abziehen kann, darf nicht mit der vorab zu klärenden Frage nach der subjektiven Steuerpflicht vermischt werden (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 441). Gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG kann der steuerpflichtige Unternehmensträger (erste Frage) Vorsteuern im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit (zweite Frage) abziehen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.1 und A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 3).

2.5.2

2.5.2.1 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, a.a.O., § 3 N. 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 ([nach bisheriger Terminologie] "Grundsatz der Einheit des Unternehmens"; [statt vieler] Urteil des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6544/2012 vom 12. September 2013 E. 2.3; vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 45; BÉATRICE BLUM/DIEGO CLAVADETSCHER, Neubeginn in der Mehrwertsteuer, in: zsis) 2009 Monatsflash 8/2009, Ziff. 3.2; DIEGO CLAVADETSCHER, Die Stellung des Unternehmens im neuen Mehrwertsteuerrecht, in: ST 2010, S. 241 f.; neu wird in der Lehre der Ausdruck "Grundsatz der Einheit des Unternehmensträgers" verwendet) und stellen zusammen den unternehmerischen Bereich (oder die "unternehmerische Sphäre") eines Unternehmensträgers dar.

2.5.2.2 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. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1647 f.). Auch das Erzielen von Nicht-Entgelten wird im unternehmerischen Bereich als Bestandteil der unternehmerischen Tätigkeit beurteilt und schränkt das Recht auf Vorsteuerabzug der steuerpflichtigen Person – abgesehen von Ausnahmen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG) – nicht ein (Art. 33 Abs. 1 MWSTG; vgl. SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 55).

2.5.2.3 In der Lehre herrscht Einigkeit, dass Einzelfirmen und Personenunternehmungen neben unternehmerischen auch private, nicht unternehmerische Tätigkeiten ausüben und somit über einen nicht unternehmerischen Bereich verfügen können (vgl. dazu mit Hinweisen RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche Unternehmensbegriff im EU-Recht, in: Jusletter 30. April 2012 [nachfolgend: Unternehmensbegriff], Rz. 9). Eine Mehrheit der Autoren spricht sich dafür aus, dass auch die übrigen Unternehmensträger – insbesondere juristische Personen – einen nicht unternehmerischen Bereich haben können (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 46; SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 57 ff.; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1651 ff. insb. N. 1658 ff.; BEATRICE BLUM, in: MWSTG Kommentar, Art. 28 N. 4; a.M. wohl MATHIAS BOPP/ALINE DOMINIQUE KÖNIG, Ausgewählte Fragestellungen bezüglich Unternehmen und Gemeinwesen im neuen MWSTG, in: ASA 78 S. 791 f.).

2.5.2.4 Dem Gesetz selbst lässt sich nicht entnehmen, dass die verschiedenen Unternehmensträger unterschiedlich behandelt werden müssen. Eine Aufteilung in einen unternehmerischen und einen nicht unternehmerischen Bereich bei sämtlichen Unternehmensträgern drängt sich schon aus dem Ziel der Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs auf (E. 2.3). Könnten Unternehmensträger, sobald sie die Schwelle zur Steuerpflicht überschritten haben, für sämtliche Aufwendungen Vorsteuern geltend machen, auch wenn die entsprechende Aufwendung in keinem Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit und den dabei zur Einnahmeerzielung angebotenen Leistungen steht, würde es zwangsläufig zu einem unerwünschten Resultat kommen, da diese Aufwendungen bzw. die entsprechenden Leistungen aus der unternehmerischen Sphäre des Vorleistenden nie einer Besteuerung zugeführt würden. Es hat ein (End-)Konsum beim Unternehmensträger stattgefunden, welcher nach dem System des MWSTG besteuert werden muss. Altrechtlich ausgedrückt ([statt aller] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.3.2) handelt es sich in solchen Konstellationen um einen Endverbrauch in der Unternehmenssphäre. Auch wenn aufgrund des im MWSTG neu geregelten Vorsteuerabzugsrechts eine Übernahme der Grundsätze vom aMWSTG nicht uneingeschränkt möglich ist (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 1632 f.), darf ein Endkonsum auf der Stufe des Unternehmens auch nach dem (neuen) MWSTG nicht ausgeschlossen werden, unabhängig der Rechtsform des

Unternehmensträgers. Aufwendungen im nicht unternehmerischen Bereich können bei sämtlichen Unternehmensträgern vorliegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.2.2).

2.5.2.5 Ein Unternehmensträger kann also – neben seiner unternehmerischen Tätigkeit – auch in Bereichen tätig sein, welche, isoliert betrachtet, nicht "unternehmerisch" im Sinne des MWSTG sind. Solche Tätigkeiten können beispielsweise ausschliesslich über Nicht-Entgelte finanziert werden oder auf die alleinige Erzielung von Nicht-Entgelten ausgerichtet sein (vgl. auch E. 2.6.2.1). Weisen diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten zudem eine gewisse Eigenständigkeit auf, dann verfügt der Unternehmensträger neben dem unternehmerischen auch noch über einen nicht unternehmerischen Bereich (vgl. BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KO-CHER, a.a.O., § 3 N. 51, § 7 N. 47 ff.; SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 55 ff.). Im nicht unternehmerischen Bereich besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug.

2.5.3 Wie bereits schon das aMWSTG ordnet folglich auch das neue MWSTG für den Fall, dass ein steuerpflichtiger Unternehmensträger (erste Frage) Gegenstände oder Dienstleistungen für einen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck bzw. ausserhalb seiner unternehmerischen Tätigkeit verwendet (zweite Frage; Art. 28 Abs. 1 MWSTG), eine Vorsteuerabzugskorrektur an (vgl. Art. 30 MWSTG). Art. 28 Abs. 1 bzw. Art. 30 Abs. 1 MWSTG sehen – ähnlich der Regelung im aMWSTG – ausdrücklich vor, es sei für den steuerpflichtigen Unternehmensträger (erste Frage) eine Verwendung von Eingangsleistungen ausserhalb seiner unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich möglich, welche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (zweite Frage; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 3).

2.5.4 Bei Verwendung von vorsteuerbelasteten Aufwendungen "im Rahmen" einer unternehmerischen Tätigkeit besteht ein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Der Wortlaut "im Rahmen" (Art. 28 Abs. 1 MWSTG) gibt vor, dass die Aufwendung in einem objektiven Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit zu stehen hat (vgl. SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Art. 10 N. 60). Entsprechend können für sämtliche Aufwendungen, welche im Rahmen dieser unternehmerischen Tätigkeiten erfolgt sind, gemäss Art. 28 ff. MWSTG die Vorsteuern abgezogen werden.

2.6 Sind die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs zum Zeitpunkt des Leistungsempfangs nicht gegeben, treten sie jedoch später ein, so kann

der Vorsteuerabzug gemäss Art. 32 MWSTG bei Eintritt der Voraussetzungen nachgeholt werden (TOBIAS FELIX ROHNER, Der nachträgliche Vorsteuerabzug [Einlageentsteuerung] im schweizerischen MWSTG und nach der 6. MwSt.-Richtlinie der EU, 2007, S. 109 f.; RIEDO, a.a.O., S. 273 ff.). Gemäss Art. 113 Abs. 2 MWSTG gelten die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Art. 32 MWSTG auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des MWSTG (also vor dem 1. Januar 2010) kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war. Eingangsleistungen, welche vor Inkrafttreten des MWSTG bezogen worden sind und für welche kein Vorsteuerabzugsrecht bestand, können demnach zum Vorsteuerabzug unter neuem Recht berechtigen, falls die Voraussetzungen für die Einlageentsteuerung erfüllt sind (BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KO-CHER, a.a.O., § 13 Rz. 12). Gemäss Art. 32 Abs. 1 MWSTG müssen dafür die Kriterien des Vorsteuerabzugsrechts (Art. 28 ff. MWSTG) erfüllt sein. Der Vorsteuerabzug kann in solchen Fällen in derjenigen Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind.

2.7

2.7.1 Verwaltungsverordnungen (MWST-Info, Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 4.1; MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005, S. 613 ff.). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/ Bd. 2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl. 2008, Art. 102 N. 15 ff.). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen, welche keine von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen enthalten dürfen, dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.173 f.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (vgl.

BGE 126 II 275 E. 4c, BGE 123 II 16 E. 7a; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 3.3). Von selbst versteht sich angesichts der herausragenden Bedeutung, welche dem Legalitätsprinzip im Schweizer Steuerrecht zukommt, dass eine Verwaltungsverordnung oder gar eine blosse nicht schriftlich festgehaltene Praxis unter keinen Umständen alleinige Grundlage für die wie auch immer ausgestaltete steuerliche Erfassung eines Sachverhalts darstellen kann (vgl. BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 4.1).

2.7.2 Ziff. 1.4 der MWST-Info 09 "Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen" (nachfolgend: MI 09) der ESTV legt fest, dass der Vorsteuerabzug für Vorsteuern auf Lieferungen und Dienstleistungen, "die für einen nicht unternehmerischen Bereich verwendet werden", ausgeschlossen ist. Würden hingegen solche Aufwendungen dem Erreichen der "Ziele des Unternehmens dienen" und damit "im unternehmerischen Bereich" anfallen, seien sie im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen zum Vorsteuerabzug berechtigt. Für die näheren Erläuterungen zu den Voraussetzungen der unternehmerischen Tätigkeit verweist die MI 09 auf die MWST-Info 02 "Steuerpflicht" (nachfolgend: MI 02).

2.7.3 Gemäss Ziff. 7 der MI 02 kann ein Rechtsträger verschiedene Tätigkeitsbereiche haben, welche jeweils in einem ersten Schritt bestimmt werden müssten. Ein eigenständiger Tätigkeitsbereich sei eine "nach aussen auftretende, in sich geschlossene wirtschaftliche Einheit", wobei eine solche vorliege, "wenn eine bestimmte Tätigkeit sachlich, räumlich und zeitlich autonom existieren könnte beziehungsweise sinnvoll wäre". In einem zweiten Schritt sei hinsichtlich jedes Tätigkeitsbereichs eine Beurteilung vorzunehmen, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliege. Die für die unternehmerische Tätigkeit erforderliche Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen könne grundsätzlich als gegeben erachtet werden, "wenn Leistungen erbracht werden und hier ein Entgelt verlangt wird". Dabei genüge bereits die Absicht, dereinst Leistungen gegen Entgelt zu erbringen. Nicht auf die Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen komme es an, wenn ein unternehmerischer Grund für die Aufwendungen bestünde. Ein solcher liege vor, "wenn mittels der nicht auf Einnahmen aus Leistungen ausgerichteten Tätigkeit eine auf Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit gefördert werden soll" (Ziff. 7.2 MI 02).

2.7.4 Demnach geht die ESTV zur Beurteilung des Vorsteuerabzugsrechts folgendermassen vor: Können die zu beurteilenden Eingangsleistungen direkt dem unternehmerischen Bereich zugeordnet werden, besteht dem Grundsatze nach ein Recht des Steuerpflichtigen, die Vorsteuer auf diesen Eingangsleistungen abzuziehen. Sind die Eingangsleistungen dagegen nicht unternehmerisch, besteht in der Regel kein Vorsteuerabzugsrecht. Hiervon weicht die ESTV nur ab, falls die eigentlich nicht direkt unternehmerisch verwendete Eingangsleistung dem Unternehmensträger dient, unternehmerische Zwecke zu verfolgen. In solchen Fällen sind die dafür verwendeten Eingangsleistungen (indirekt) ebenfalls dem Unternehmensbereich des Steuerpflichtigen zuzuordnen und die auf den Eingangsleistungen lastenden Vorsteuern dem Grundsatze nach ebenfalls abziehbar.

2.7.5 Hierzu ist in Erinnerung zu rufen, dass den Materialien zum MWSTG der ausdrücklich erklärte gesetzgeberischer Wille (vgl. E. 2.4; Botschaft MWSTG, S. 6974 f.) zu entnehmen ist, durch das MWSTG das bisherige Vorsteuerabzugsrecht der Steuerpflichtigen zu erweitern. Ob eine bezogene Leistung direkt oder indirekt einer steuerbaren Ausgangsleistung zugeordnet werden kann, ist für das Vorsteuerabzugsrecht gemäss MWSTG im Gegensatz zum aMWSTG nicht (mehr) ausschlaggebend. Entscheidend ist lediglich die Zuordnung der vorsteuerbelasteten Beschaffung zur unternehmerischen Tätigkeit (E. 2.5.4). Die ESTV setzt diese "Lockerung" des Vorsteuerabzugsrechts um, indem sie eine Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen immer dann nicht verneint, wenn für die Tätigkeit ein konkreter unternehmerischer Grund besteht. Ein solcher liegt gemäss ESTV vor, wenn mittels der nicht auf Einnahmen aus Leistungen ausgerichteten Tätigkeit eine auf Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit gefördert werden soll (E. 2.7.3 f.).

Trotz dieser Ausdehnung des Vorsteuerabzugsrechts besteht gemäss Willen des Gesetzgebers aber auch weiterhin keine Vorsteuerabzugsberechtigung für Aufwendungen, welche nicht in Zusammenhang mit unternehmerischen Tätigkeiten stehen, wie dies beispielsweise für private Tätigkeiten der Fall ist (Botschaft MWSTG, S. 6975; vgl. auch zur Belastung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs: E. 2.2.2). Andernfalls läge durch nicht Belastung des nicht unternehmerischen Verbrauchs eine unzulässige Verletzung des Grundsatzes der Wettbewerbsneutralität vor (E. 2.1.2).

2.8 Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das

heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1). Von der steuerpflichtigen Person zu beweisende steuermindernde Tatsachen stellen etwa die Erfüllung der Voraussetzungen für das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1648/2006 vom 27. April 2009 E. 2.7).

3.

3.1 Vorab ist festzuhalten, dass vorliegend die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin (vgl. E. 2.3; Art. 10 MWSTG) unbestritten und daher grundsätzlich nicht zu überprüfen ist. Zu prüfen ist dagegen, inwieweit die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich zum Vorsteuerabzug (E. 2.5; Art. 28 MWSTG) bzw. zur Einlageentsteuerung (E. 2.6; Art. 32 i.V.m. Art. 113 Abs. 2 MWSTG) berechtigen. Wie bereits dargestellt (E. 2.5.2.5), impliziert die subjektive Steuerpflicht noch nicht zwangsläufig, dass alle Tätigkeiten des steuerpflichtigen Unternehmensträges steuerbar sind und zum Vorsteuerabzug berechtigen. Vielmehr kann ein steuerpflichtiger Unternehmensträger – neben seiner unternehmerischen Tätigkeit, die grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt – auch in Bereichen tätig sein, welche, isoliert betrachtet, nicht "unternehmerisch" im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes sind. Weisen diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten zudem eine gewisse Eigenständigkeit auf, dann verfügt der Unternehmensträger neben dem unternehmerischen auch noch über einen nicht unternehmerischen Bereich. Nachfolgend ist daher in einem ersten Schritt zu prüfen, ob es sich bei den Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kulturbereich um einen eigenständigen Tätigkeitsbereich handelt (E. 3.2). Falls dies der Fall sein sollte, muss sodann in einem zweiten Schritt überprüft werden, ob diese Kulturtätigkeiten "im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit" vorgenommen werden, womit grundsätzlich ein Abzugsrecht bezüglich der auf den Eingangsleistungen lastenden Vorsteuern (bzw. ein Recht auf Einlageentsteuerung) bestehen würde (E. 3.3). Hierfür muss geprüft werden, ob die Eingangsleistungen direkt einer unternehmerischen Tätigkeit zuordenbar sind oder indirekt der unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdeführerin dienen.

3.2

3.2.1 Gemäss Ziff. 7 der MI 02 ist ein Tätigkeitsbereich als eine "nach aussen auftretende, in sich geschlossene Einheit" zu betrachten. Eine solche liegt vor, wenn eine bestimmte Tätigkeit "sachlich, räumlich und zeitlich autonom existieren könnte beziehungsweise sinnvoll wäre". Diese Aufteilung der Tätigkeiten eines Unternehmensträgers in verschiedene Tätigkeitsbereiche ist im Hinblick auf deren Qualifikation als "unternehmerisch" bzw. "nicht unternehmerisch" grundsätzlich nicht zu beanstanden. Zwar bringt die Beschwerdeführerin vor, diese Praxis sei "untauglich" und offenbare "gravierende Mängel", doch vermag sie ihre Kritik nicht zu vertiefen. Gestützt auf das Rügeprinzip, welches in abgeschwächter Form zur Anwendung gelangt, ist das Bundesverwaltungsgericht vorliegend nicht gehalten, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen (E. 1.5). Die Beschwerdeführerin anerkennt zudem selber, dass zu prüfen sei, ob "mehrere eigenständige Tätigkeitsbereiche" des Unternehmensträgers vorliegen würden. Zur Bestimmung der jeweiligen Tätigkeitsbereiche eines Unternehmensträgers ist demgemäss die in der MI 02 beschriebene Praxis der ESTV als für den vorliegenden Einzelfall sachgerechte Lösung grundsätzlich zuzulassen (vgl. E. 2.7.1 und E. 2.7.3).

Zudem sieht auch das für Auslegungsfragen im Einzelfall heranziehbare Recht der Europäischen Union – trotz gewisser Abweichungen in der Terminologie und bei den Rechtsfolgen (vgl. IMSTEPF, Unternehmensbegriff, Rz. 19 ff.) – die Einteilung der Tätigkeiten eines Steuerpflichtigen in unterschiedliche Tätigkeitsbereiche vor, wobei die entsprechende Einteilung sich ebenfalls auf das Vorsteuerabzugsrecht auswirkt (vgl. Urteil des EuGH vom 12. Februar 2009 C-515/07 VNLTO, Slg. 2009 I-839; vgl. zum Ganzen: CAROLINE HEBER, Gesellschaften und ihre Gesellschafter in der Umsatzsteuer, Wien 2013, S. 34 ff; vgl. statt vieler auch: CHRISTIAN LOHSE, Umsatzsteuer-Unwort: Unternehmen, in: Internationales Steuerrecht (iStR) 14/2009, S. 488 ff.; MARCUS M. BLANKENHEIM, "Steuerpflichtiger" und Unternehmerbegriff im Umsatzsteuerrecht, Köln 2005, S. 93 ff.; KARSTEN KENSBOCK, Der Unternehmerbegriff nach deutschem und europäischem Steuerrecht, Tübingen 2003, S. 53 ff.).

3.2.2 Die Beschwerdeführerin bringt vor, ihre Kunstsammlung sei kein eigenständiger Tätigkeitsbereich. Sie könne, obwohl dies gemäss Praxis der ESTV (E. 2.7.3) verlangt sei, "räumlich nicht autonom existieren". Die Kunstsammlung verfüge über keine eigene Räumlichkeiten, sondern teile diese immer mit "den steuerpflichtigen Tätigkeitsbereichen" der Beschwerdeführerin.

3.2.3 Die ESTV wendet dagegen ein, bei den Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich handle es sich um einen eigenständigen Tätigkeitsbereich, der als nicht unternehmerisch zu qualifizieren sein. Bei der Kunstsammlung habe es sich ursprünglich um eine Privatsammlung gehandelt. Die Aktivitäten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich seien nicht so ausgestaltet, dass sie – losgelöst vom "unternehmerischen Bereich" – überhaupt keine Existenzberechtigung hätten. Ebenso wenig seien die Tätigkeiten im Kunstbereich für den "unternehmerischen Teil" unabdingbar.

3.2.4 Der ESTV ist zuzustimmen, dass die Tätigkeiten im Kunstbereich keinen direkten Zusammenhang mit dem eigentlichen Gesellschaftszweck der Beschwerdeführerin – nämlich dem Handeln mit Waren sowie der Holdingtätigkeit – aufweist. Der Konzern, an deren Spitze die Beschwerdeführerin steht, betreibt gemäss unbestrittener Sachverhaltsdarstellung der Vorinstanz eine weltweite Handelstätigkeit mit …material. Die Beschwerdeführerin ist in die Geschäftsbereiche "Beteiligungen" und "Zentraleinkauf" gegliedert, wobei im letztgenannten Bereich der gesamte Wareneinkauf aller Konzerngesellschaften für den weltweiten Verkauf abgewickelt werden. Die Geschäftsbereiche "Beteiligungen" und "Zentraleinkauf" sind unbestrittenermassen unternehmerische Tätigkeiten (nachfolgend als "eigentlich unternehmerischer Bereich" bezeichnet). Die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich lassen sich sachlich nicht direkt einem der beiden Geschäftsbereiche zuordnen. Sie erscheinen vielmehr als eigenständiges Betätigungsfeld der Gesellschaft. Weiter bringen die Beschwerdeführerin und die ESTV übereinstimmend vor, die von der Beschwerdeführerin verwaltete Kunstsammlung gehe ursprünglich auf die Initiative [eines] Gründers der Beschwerdeführerin zurück und sei erst nachträglich auf diese übergegangen. So wurden die Tätigkeiten im Kunstbereich zunächst durch den Gründer selbstständig ausgeführt und erst später von der Beschwerdeführerin übernommen. Auch dies spricht für einen eigenständigen Tätigkeitsbereich bezüglich der Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich. Zudem ist der Beschwerdeschrift zu entnehmen, dass die Betreuung der Sammlung wie auch die Auswahl der Bilder von einer eigens dafür geschaffenen Abteilung mit einer Kunstkuratorin getroffen würden. Dementsprechend besteht auch betriebsorganisatorisch bezüglich des Kunstbereichs eine gewisse Unabhängigkeit von den anderen beiden Geschäftsbereichen. Der von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegte Sammlung von Presseartikeln vom 1. Januar 2011 bis zum 15. August 2011 betreffend das [Eigenbezeichnung des Kulturbereichs] verdeutlicht, dass der Kultur-

bereich der Beschwerdeführerin auch von aussen als eigenständiger Tätigkeitsbereich wahrgenommen werden kann. Der ESTV ist damit zuzustimmen, dass die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich als eine nach aussen auftretende, in sich geschlossene Einheit zu qualifizieren ist und somit ein eigenständiger Tätigkeitsbereich vorliegt (E. 2.7.3). Daran vermag im Übrigen – entgegen entsprechender Vorbringen der Beschwerdeführerin – die räumliche Aufteilung der Kunstsammlung nichts zu ändern. Zwar ist der Beschwerdeführerin zuzustimmen, dass Ziff. 7 der MI 02 vorsieht, dass eine bestimmte Tätigkeit grundsätzlich nur dann als eigenständig zu beurteilen ist, wenn sie "räumlich" autonom existieren könnte. Unbestrittenermassen befinden sich nicht alle von der Beschwerdeführerin verwalteten Kunstwerke in von den anderen Geschäftsbereichen strikt getrennten Räumlichkeiten. Dies ist aber gemäss der beschriebenen Praxis der ESTV auch nicht notwendig. Es genügt, wenn der Kunstbereich "räumlich autonom existieren" *könnte*. Dies ist vorliegend zweifellos der Fall. Die (teilweise) Unterbringung der Kunstwerke in den Räumlichkeiten der Geschäftsbereiche "Beteiligungen" und "Zentraleinkauf" ist nicht zwingend. Tatsächlich wird gemäss Vorbringen der Beschwerdeführerin ein Teil der Kunstwerke auch in [Dependancen] und Museen untergebracht.

3.2.5 Als Zwischenergebnis ist somit festzuhalten, dass die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Kunstbereich als eigenständiger Tätigkeitsbereich i.S.v. Ziff. 7 des MI 02 zu qualifizieren sind.

3.3

3.3.1 Da mit den Tätigkeiten im Kunstbereich ein eigenständiger Tätigkeitsbereich der Beschwerdeführerin vorliegt (E. 3.2), muss in einem zweiten Schritt überprüft werden, ob dieser Tätigkeitsbereich als unternehmerisch zu qualifizieren ist (E. 2.3). Denn nur bei der Verwendung von vorsteuerbelasteten Aufwendungen im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit besteht ein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern (E. 2.5.4). Unternehmerisch tätig ist grundsätzlich, wer eine auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt (vgl. zu den Voraussetzungen E. 2.3.1, insb. auch E. 2.3.5).

3.3.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, bei gewinnstrebigen Rechtsträgern sei nach Ziff. 7 der MWST-Praxis-Info 04 (die mittlerweile in die MI 02 überführt wurde) die Ausrichtung auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen gegeben. Eine weitere Prüfung der Steuerpflicht erübrige sich

in solchen Fällen. Es sei falsch anzunehmen, dass es sich beim Kunstbereich um ein Hobby oder eine sonstige nicht unternehmerische, private Tätigkeit handle, nur weil die Kunstsammlung auf die private Initiative des Unternehmensgründers zurückgehe. Es sei nicht ungewöhnlich, dass die Sponsoringengagements von grösseren Unternehmen zum Teil von privaten Vorlieben, Hobbies und Ähnlichem der entsprechenden Entscheidträger abhängig seien. Der gesamte Kunstbereich diene vor allem der Pflege von Kunden- bzw. Behördenkontakten und der Imageförderung und sei damit unternehmerisch begründet. Bei den direkten Steuern seien die diesbezüglichen Aufwendungen als geschäftsmässig begründet anerkannt. Des Weiteren seien die Anschaffungen im Kunstbereich als unternehmerisch zu betrachten, weil sie als Wertanlage dienten.

3.3.3 Die ESTV bezweifelt dagegen die Qualifikation des Kunstbereichs als unternehmerisch. Es sei nicht erkennbar, inwiefern die Auslagen im Kunstbereich überhaupt durch die geschäftliche Tätigkeit veranlasst bzw. weshalb diese Auslagen für die betriebliche Leistungserbringung unmittelbar notwendig sei.

3.3.4 Zunächst ist festzuhalten, dass der Kunstbereich gemäss Aktenlage nicht der unmittelbaren Erzielung von Einnahmen aus Leistungen dient. Zwar bringt die Beschwerdeführerin vor, die Werke seien zum Teil nur gegen Entrichtung eines Eintrittspreises zugänglich, doch widerspricht dies den Feststellungen der ESTV, wonach die Eintritte in die Ausstellungen immer gratis gewesen seien. Ein marginales Entgelt sei lediglich dann geflossen, wenn Führungen angeboten worden seien. Diese Feststellung der ESTV werden durch die Beschwerdeführerin – der für steuermindernde Tatsachen die objektive Beweislast obliegt (E. 2.8) – nicht entkräftet. Den Akten ist zudem zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin für die Leihe der Kunstwerke an ihre Konzerngesellschaften kein Entgelt verlangt habe. Da damit im Ergebnis keine Absicht besteht, durch den Kunstbereich nachhaltig Einnahmen aus Leistungen zu erzielen (E. 3.3.1), kann dieser – unter Vorbehalt der nachfolgenden Ausführungen – grundsätzlich nicht als "unternehmerisch" bezeichnet werden.

3.3.5

3.3.5.1 Weiter ist zu klären, ob mit den Tätigkeiten im Kunstbereich die unternehmerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin gefördert wird (vgl. E. 2.7.4).

3.3.5.2 Wie bereits dargestellt (E. 3.3.2), macht die Beschwerdeführerin geltend, ihre Kunsttätigkeiten wirkten sich imagefördernd auf ihre anderen Tätigkeitsbereiche aus. Zum Nachweis des Werbeeffekts legt sie eine Sammlung von 84 Presseartikeln vom 1. Januar 2011 bis zum 15. August 2011 ins Recht. Es sei dazu vorab festgehalten, dass diese Artikel nicht die vorliegend zu beurteilende Steuerperiode vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2010 betreffen. Sie stammen aus verschiedenen, vorwiegend im Kanton C._____ domizilierten Zeitungen und beziehen sich grösstenteils auf das damals aktuelle Veranstaltungsprogramm des [Eigenbezeichnung des Kulturbereichs]. Ein ausdrücklicher Konnex zur eigentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin – namentlich der Verwaltung ihrer Beteiligungen und dem Zentraleinkauf – (oder der wirtschaftlichen Tätigkeit ihrer Tochtergesellschaften) wird hingegen nicht hergestellt. So lässt sich – mit Ausnahme des Presseartikels vom 8. Juli 2011 (erschienen in …) – den beigebrachten Presseartikeln die Tätigkeit der Beschwerdeführerin nicht entnehmen. Weder wird beschrieben, dass die Beschwerdeführerin das [Name des Kulturbereichs] betreibt, noch welche Produkte oder Dienstleistungen die Beschwerdeführerin bzw. ihre Tochtergesellschaften vertreibt. Die eigentliche unternehmerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist mit anderen Worten aus den Presseartikeln nicht erkennbar und somit der direkte Werbeeffekt nicht nachgewiesen. Zwar bringt die Beschwerdeführerin vor, ihre Tätigkeiten im Kunstbereich deckten sich insoweit mit ihrer eigentlich unternehmerischen Tätigkeit, als dass sowohl die ausgestellte Kunst als auch die Produkte der Beschwerdeführerin (bzw. ihrer Konzerngesellschaften) "von hoher Qualität" und "im höheren Preissegment" angesiedelt seien. Dies vermag für sich allein aber noch keinen Werbeeffekt zu begründen.

3.3.5.3 Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, die Kunstwerke dienten nicht nur der Imageförderung, sondern auch der Wertanlage. So habe gerade die "Währungskrise" gezeigt, dass die Anlage in hochwertige Kunst sicher sei und der Wert der Sammlung tendenziell zunehme. Die Investition der Beschwerdeführerin in die Kunstsammlung vermag für sich allein jedoch die Tätigkeiten im Kunstbereich noch nicht als unternehmerisch erscheinen zu lassen. Zwar ist richtig, dass der Kauf von Kunst werterhaltende Wirkung haben kann. Vorliegend steht jedoch gemäss Akten offensichtlich nicht die Wertanlage im Vordergrund. Die Beschwerdeführerin hat die jeweiligen Kunstwerke in erster Linie zu Ausstellungszwecken erworben. Sie bringt selber vor, die Sammlung werde von einer eigens dafür geschaffenen Abteilung mit einer Kunstkuratorin betreut und zu Ausstellungs-

zwecken an Konzerngesellschaften ausgeliehen. Zudem bestehe eine öffentlich zugängliche Kunstausstellung am Sitz der Beschwerdeführerin und bei den Konzerngesellschaften im In- und Ausland. Da also die Zwecksetzung der Tätigkeiten im Kunstbereich in der Ausstellung liegt – die, wie bereits dargelegt (E. 3.3.5.2), den eigentlich unternehmerischen Bereich der Beschwerdeführerin nicht nachweislich fördert –, vermag die Beschwerdeführerin mit dem Argument, die Kunstgegenstände würden auch als Wertanlage dem eigentlich unternehmerischen Bereich dienen, nicht durchzudringen.

3.3.6 Im Ergebnis ist somit nicht nachgewiesen, dass die Tätigkeiten im Kunstbereich den eigentlich unternehmerischen Bereich der Beschwerdeführerin fördern. Dementsprechend können diese Tätigkeiten im Kunstbereich nicht als im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit i.S.v. Art. 28 Abs. 1 MWSTG angesehen werden. Der diesbezügliche Vorsteuerabzug bzw. die geltend gemachte Einlageentsteuerung i.S.v. Art. 113 Abs. 2 i.V.m. Art. 32 MWSTG ist der Beschwerdeführerin damit zu Recht von der ESTV verwehrt worden. Auf die Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend die Berechnung der Einlageentsteuerung braucht daher nicht eingegangen zu werden.

3.3.7 Entgegen den Vorbringen der Beschwerdeführerin vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern, dass die ESTV offenbar die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Kunstgegenständen für die Zwecke der direkten Steuern anerkannt habe. Zunächst ist festzuhalten, dass die direktsteuerliche Behandlung durch die Beschwerdeführerin nur behauptet und nicht nachgewiesen ist. Zudem können sich aufgrund der verschiedenen Zielsetzungen der einzelnen Rechtsgebiete zwischen der Beurteilung nach mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener betreffend direkte Steuern (oder Sozialversicherungsrecht) Abweichungen ergeben, so dass die direktsteuerliche Qualifizierung einer Aufwendung als geschäftsmässig nicht zwangsläufig bedeutet, dass diese mehrwertsteuerlich als unternehmerisch zu gelten hat. Es ist somit durchaus möglich, dass Aufwendungen in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich qualifiziert werden (zum Ganzen und mit weiteren Hinweisen vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-156/2007 vom 20. April 2009 E. 2.2.2 und A-3822/2007 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.4).

Ebenfalls kein widersprüchliches Verhalten der ESTV ist in Bezug auf die Zulassung des Vorsteuerabzugs (bzw. der Einlageentsteuerung) des Fit-

nessbereichs für Mitarbeiter der Beschwerdeführerin zu erkennen. Die Beschwerdeführerin legt nicht dar, inwieweit der Sachverhalt bezüglich des Fitnessbereichs sich mit vorliegend zu beurteilendem Sachverhalt bezüglich der Tätigkeiten im Kunstbereich vergleichbar ist und daher auch mehrwertsteuerlich gleich behandelt werden sollte. Mangels derartiger Ausführungen kann der Rüge der Beschwerdeführerin bereits deshalb nicht gefolgt werden.

3.4 Nach dem Ausgeführten ist die Verfügung vom 30. August 2013 der ESTV nicht zu beanstanden und die Beschwerde somit abzuweisen.

4.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. ...-- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. ...-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Ralf Imstepf

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: