Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Das BGer ist mit Entscheid vom 11.01.2016 auf die Beschwerde nicht eingetreten (2C_4/2016)



Abteilung I
A-3008/2015

Urteil vom 6. November 2015

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Zulema Rickenbacher.

Parteien

X._____ AG,
vertreten durch
lic. iur. Jörg R. Bühlmann, Fürsprecher,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1998-2003); gerichtlich bestätigte Forderungen (res iudicata); zweiter Rechtsgang.

Sachverhalt:

A.

A.a Bei der X._____ AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) handelt es sich um die Rechtsnachfolgerin der Einzelunternehmung "Y._____" (nachfolgend: Einzelunternehmung bzw. Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin). Diese war ab 1. Januar 1995 (Ablösung der Warenumsatzsteuer durch die Mehrwertsteuer) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der ESTV eingetragen. Ihre Geschäftstätigkeit umfasste sehr unterschiedliche Bereiche, darunter den Handel mit Transferrechten an Fussballspielern.

A.b An diversen Tagen zwischen dem 17. November 2003 und dem 22. November 2005 wurde die Einzelunternehmung einer Mehrwertsteuerkontrolle unterzogen. Daraus resultierten verschiedene Ergänzungsabrechnungen (EA) sowie Gutschriften (GS). Für das vorliegende Verfahren sind folgende relevant:

Quartale 1/1998 - 4/2000	**Steuer**
– EA Nr. [1] vom 9.12.03 (Aufgrund von Umsatzdifferenzen betreffend die Geschäftsbereiche "Garage", "Generalunternehmung", "Spielertransfererlös" sowie "Dienstleistungsbezug aus dem Ausland" [Spielereinkäufe etc.])	Fr. 2'159'905.--
– GS Nr. [1a] vom 22.11.05 (Aufgrund der Korrektur von Umsatzdifferenzen aus den Spielertransfererlösen sowie Dienstleistungsbezügen von Unternehmen mit Sitz im Ausland)	Fr. 1'464'270.--
Offene Steuerforderung	**Fr. 695'635.--**

Quartale 1/2001 - 4/2003	**Steuer**
– EA Nr. [2] vom 22.11.05 (Aufgrund von Umsatzdifferenzen betreffend die Geschäftsbereiche "Generalunternehmung", "Spielertransfererlös" sowie "Dienstleistungsbezug aus dem Ausland" [Spielereinkäufe etc.]; berücksichtigt wurde dabei bereits eine Einlageentsteuerung [nachträglicher Vorsteuerabzug für durch den Verkauf/ Transfer erzielten steuerbaren bzw. steuerbefreiten Umsatz] in Höhe von Fr. 16'193.--)	Fr. 290'935.--
Offene Steuerforderung	**Fr. 290'935.--**

Daraus ergab sich eine gesamthafte Steuernachforderung von **Fr. 986'570.--**.

A.c Diese Abrechnungen wurden von der Einzelunternehmung mit Schreiben vom 30. Juni 2006 einzig in Bezug auf den Geschäftsbereich des Handels mit Transferrechten bestritten, worauf die ESTV am 30. Januar 2008 für die Zeitperioden 1. Januar 1998 - 31. Dezember 2000 sowie 1. Januar 2001 - 31. Dezember 2003 je separat einen Entscheid fällte. In beiden Entscheiden hielt sie vollumfänglich an ihren Steuerforderungen fest und forderte die Einzelunternehmung auf, die offenen Beträge mittels beigelegtem Einzahlungsschein zu begleichen.

A.d Mit Einsprache vom 29. Februar 2008 beantragte die Einzelunternehmung die Aufhebung beider Entscheide vom 30. Januar 2008 (Ziff. 1) sowie der Steuernachforderungen insgesamt (Ziff. 2). Allerdings präzisierte sie im Rahmen der Begründung ihres Rechtsbegehrens, sie bestreite die Nachforderungen betreffend den Transfererlös nicht. Strittig sei einzig die Rechtmässigkeit der Verweigerung des Abzugs von Vorsteuern betreffend den Transferaufwand, und vor allem betreffend den Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland.

A.e Mit Einspracheentscheid vom 14. November 2011 vereinigte die ESTV die beiden Verfahren und hielt an den Nachforderungen betreffend den Zeitraum 1998 - 2003 vollumfänglich fest. In ihrer Begründung wies sie darauf hin, dass der Spielertransfer gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung als steuerbare Dienstleistung (Überlassung immaterieller Werte und Rechte) gelte.

Vor dem Hintergrund, dass nur der Teil der Forderungen betreffend den Handel mit Transferrechten bestritten worden war, stellte sie in ihrem Entscheid fest, dass ihre Forderungen im Rahmen von Fr. 174'375.-- anerkannt und mangels Anfechtung in Rechtskraft erwachsen seien.

A.f Mit Beschwerde vom 15. Dezember 2011 an das Bundesverwaltungsgericht beantragte die Einzelunternehmung, der Einspracheentscheid vom 14. November 2011 sei aufzuheben, soweit an der Steuernachforderung im Umfang von Fr. 812'195.-- festgehalten werde (zumal aus ihrer Sicht in diesem Umfang Vorsteuern abzuziehen seien). Eventualiter sei die Sache zur Neuberechnung an die ESTV zurückzuweisen. Sie begründete ihr Rechtsbegehren damit, die ESTV habe unberücksichtigt gelassen, dass die Einzelunternehmung nach dem jeweiligen Erwerb des Rechts an einem

Fussballspieler, Umsatz daraus erzielt habe, die *Nutzung* der Rechte am Spieler *entgeltlich* an einen Fussballclub zu verleihen. Die Steuerpflicht betreffend diesen Umsatz habe zur Folge, dass damit verbundene Vorsteuern (aus der Leistung von Dritten oder aus dem Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland) abzuziehen seien.

A.g Mit Urteil A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012 hielt das Bundesverwaltungsgericht zunächst fest, die ESTV habe die Umsätze, welche die Einzelunternehmung durch den Verkauf von Rechten an Fussballspielern erzielt hatte (Transfererlös) zu Recht als der Mehrwertsteuer unterliegend erfasst. Soweit die Einzelunternehmung dies in Frage gestellt hatte, wurde die Beschwerde abgewiesen. Hingegen entschied das Bundesverwaltungsgericht in Einklang mit dem entsprechenden Vorbringen der Einzelunternehmung, dass zwischen ihr und der Betriebsgesellschaft Z._____ AG (nachfolgend: Betriebsgesellschaft) ein mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch – in Gestalt eines tauschähnlichen Vorganges – zu bejahen sei. Dieser verschaffe der Einzelunternehmung das Recht, einen Vorsteuerabzug in gesetzlich vorgesehenem Umfang geltend zu machen. In der Folge wies das Bundesverwaltungsgericht die Sache zwecks Berechnung der Höhe des berechtigten Vorsteuerabzugs an die ESTV zurück.

A.h Gegen dieses Urteil erhob die ESTV am 31. Januar 2013 Beschwerde an das Bundesgericht. Sie monierte, aufgrund des vorinstanzlichen Urteils, der Einzelunternehmung Vorsteuerabzüge zugestehen zu müssen, ohne die auf den (aus dem entsprechenden Leistungsaustausch resultierenden) Umsätzen geschuldeten Steuern nacherheben zu können. Beantragt wurde die teilweise Aufhebung der Ziffer 1 des Dispositivs des angefochtenen Urteils des Bundesverwaltungsgerichts.

Das Bundesgericht hiess die Beschwerde mit Urteil 2C_106/2013 vom 16. November 2013 vollumfänglich gut, hob den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts auf und wies die Sache zu neuem Entscheid an Letzteres zurück.

Dem kam das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-6975/2013 vom 14. Januar 2014 nach: Es wies die Sache seinerseits zwecks Berechnung der Mehrwertsteuer sowie der abzugsfähigen Vorsteuer aus dem Leistungsaustausch der Einzelunternehmung mit der Betriebsgesellschaft an die ESTV zurück.

A.i Am 24. März 2015 fällte die ESTV einen zweiten Einspracheentscheid. Darin erörterte sie, dass die im vorliegenden Fall ergangenen Urteile sowohl des Bundesverwaltungs- als auch des Bundesgerichts keinen Zweifel daran liessen, dass die bisher bezifferten Steuerforderungen (d.h. ohne Berücksichtigung des Leistungsaustausches zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft) definitiv zu Recht bestünden. Damit seien diese gerichtlich bestätigt, womit eine "res iudicata" vorliege (vgl. nachfolgend E. 1.5.2). Dass die aus dem steuerbaren Leistungsaustauschverhältnis zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft resultierenden Umsatzsteuern aus dem Zeitraum 1998 - 2003 noch zu berechnen und unter Abzug der betreffenden Vorsteuern nachzubelasten seien, ändere daran nichts. Angesichts der faktischen Unmöglichkeit der nachträglichen Berechnung verzichte die ESTV auf die aus dem steuerbaren Leistungsaustauschverhältnis zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft resultierenden Mehrwertsteuern (Umsatzsteuern abzüglich Vorsteuern) und halte stattdessen an der bereits bestimmten Nachforderung von Fr. 986'570.-- fest.

B.
Mit Eingabe vom 11. Mai 2015 erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) vom 24. März 2015 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, dieser sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Verjährung der Forderungen mittlerweile eingetreten sei. Eventualiter sei die Sache unter Aufhebung des genannten Einspracheentscheides an die Vorinstanz zur Berechnung der Steuern zurückzuweisen. Dies unter Kosten und Entschädigungsfolge. Sie begründet ihre Beschwerde im Wesentlichen damit, die Vorinstanz habe verkannt, dass die Mehrwertsteuer nicht aus zwei Teilen – einem Teil zu leistende Steuer und einem Teil Vorsteuer – bestehe. Somit könne vorliegend nicht von einer res iudicata ausgegangen werden und die Vorinstanz sei gehalten, die nötigen Berechnungen (betreffend den Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft) anzustellen.

C.
In ihrer Vernehmlassung vom 2. Juli 2015 schliesst die Vorinstanz auf vollumfängliche Abweisung der Beschwerde und Bestätigung des Einspracheentscheides vom 24. März 2015. Die Verfahrenskosten seien vollumfänglich der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und es sei dieser keine Parteientschädigung zuzusprechen.

Auf die einzelnen Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidrelevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt der angefochtene Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 24. März 2015 eine solche Verfügung dar. Damit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

1.2 Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid (vorliegend der Einspracheentscheid vom 24. März 2015). Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., 2013, Rz. 2.7 mit Verweis auf BGE 133 II 35 E. 2). Streitgegenstand ist das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Bezieht sich eine Beschwerde nur auf einen Teil des durch die Verfügung bestimmten Rechtsverhältnisses, gehören die nicht beanstandeten Teilaspekte des verfügungsweise festgelegten Rechtsverhältnisses zwar zum Anfechtungsobjekt, sie bilden aber nicht Streitgegenstand (vgl. BGE 131 V 164 E. 2.1). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens weder erweitert noch qualitativ verändert werden; er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr streitige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten (BVGE 2010/19 E. 2.1). In der Verwaltungsverfügung festgelegte, aber aufgrund der Beschwerdebegehren nicht mehr streitige Fragen prüft das Gericht nur, wenn die nicht beanstandeten Punkte in einem engen Sachzusammenhang mit dem Streitgegenstand stehen (vgl. BGE 130 V 140 E. 2.1; zum Ganzen: MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.8 mit weiteren Hinweisen).

1.4

1.4.1 Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den

unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54 unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (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 (sog. Motivsubstitution; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7110/2014 vom 23. März 2015 E. 1.3 sowie A-1080/2014 vom 2. Oktober 2014 E. 1.3 mit Verweis auf BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen).

1.4.2 Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C_319/2014 vom 9. September 2014 E. 2.2, 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3031/2013 vom 6. Februar 2014 E. 1.5 mit Hinweisen; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., 2002, S. 454).

1.5

1.5.1 Kann ein Entscheid nicht mehr mit einem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden – sei es, dass auf die Ergreifung eines ordentlichen Rechtsmittels explizit verzichtet bzw. ein solches zurückgezogen wurde, sei es, dass die Rechtsmittelfrist ungenutzt abgelaufen oder der Entscheid letztinstanzlich ist – erwächst er in *formelle* Rechtskraft (PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, 2014, § 31 Rz. 5 ff.; JACQUES DUBEY/JEAN-BAPTISTE ZUFFEREY, Droit administratif général, 2014, N. 979 f.). Ein formell rechtskräftiger Beschwerdeentscheid kann nur (aber immerhin) durch das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision geändert werden (vgl. dazu MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 5.36).

1.5.2 Unter *materieller* Rechtskraft wird die Massgeblichkeit eines formell rechtskräftigen Urteils in jedem späteren Verfahren unter denselben Parteien verstanden (vgl. BGE 139 III 126 E. 3.1). Eine abgeurteilte Sache,

bzw. eine sog. "res iudicata" liegt vor, wenn der streitige Anspruch mit einem schon rechtskräftig beurteilten identisch ist. Dies trifft zu, falls der Anspruch dem Richter aus demselben Rechtsgrund und gestützt auf denselben Sachverhalt erneut zur Beurteilung unterbreitet wird (BGE 125 III 241 E. 1 mit Verweis auf BGE 119 II 89 E. 2a, BGE 121 III 474 E. 4a und BGE 123 III 16 E. 2a). In anspruchsbezogene materielle Rechtskraft erwächst demzufolge allein das Sachurteil. Ein solches liegt nur dann vor, wenn und soweit das Gericht die Sachverhaltsvorbringen der Parteien materiellrechtlich würdigt, das heisst, den geltend gemachten Anspruch inhaltlich beurteilt. Die Rechtskraftwirkung tritt nur soweit ein, als über den geltend gemachten Anspruch entschieden worden ist. Zwar erwächst der Entscheid nur in jener Form in Rechtskraft, wie er im Urteilsdispositiv zum Ausdruck kommt, doch ergibt sich dessen Tragweite vielfach erst aus den Urteilserwägungen. Im Übrigen haben die tatsächlichen Feststellungen und die rechtlichen Erwägungen eines Entscheides aber in einer anderen Streitsache keine bindende Wirkung. Die materielle Rechtskraft der Entscheidung wird objektiv begrenzt durch den Streitgegenstand (BGE 123 III 16 E. 2a; BGE 121 III 474 E. 4a; vgl. vorne E. 1.3).

1.6

1.6.1 Ein mit verbindlichen Weisungen versehener Rückweisungsentscheid (vgl. Art. 61 Abs. 1 VwVG) schliesst das Verfahren bezüglich der in den Erwägungen definitiv behandelten Punkte ab. Wenn der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr bleibt und die Rückweisung nur noch der Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient, handelt es sich – in Bezug auf die definitiv entschiedenen Punkte – um einen Endentscheid, der – wo noch ein Rechtsmittel offen steht – vor der nächsthöheren Instanz anfechtbar ist (BGE 134 II 124 E. 1.3; Urteil des Bundesgerichts 2C_258/2008 vom 27. März 2009 E. 3.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O, Rz. 3.196; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7745/2010 vom 9. Juni 2011 E. 1.2.1).

1.6.2 Ein Rückweisungsentscheid im Sinn eines anfechtbaren Endentscheids wird bei unterlassener Anfechtung formell und damit auch materiell rechtskräftig. Verweist das Dispositiv eines solchen Entscheids ausdrücklich auf die Erwägungen, werden diese zu dessen Bestandteil und haben, soweit sie zum Streitgegenstand gehören, an der Rechtskraft teil (BGE 120 V 233 E. 1a, Urteil des Bundesgerichts 8C_272/2011 vom 11. November 2011 E. 1.3; vgl. auch vorne E. 1.5). Die Behörde, an die zurückgewiesen wird, die Partei und auch das mit der Sache nochmals befasste Gericht

selbst, sind an die Erwägungen im Rückweisungsentscheid gebunden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1165/2011 vom 20. September 2012 mit Verweis statt vieler auf BGE 133 III 201 E. 4.2; ULRICH MEYER/JOHANNA DORMANN, in: Niggli et al. [Hrsg.], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl., 2011, Art. 107 N. 18 m.w.H.). Würde sich die Rückweisungsinstanz über die verbindlichen Erwägungen der zurückweisenden Instanz hinwegsetzen, läge eine Rechtsverweigerung vor. Die rechtliche Beurteilung, mit der die Zurückweisung begründet wird, muss der neuen Entscheidung zugrunde gelegt werden (Urteil des Bundesgerichts 4C.46/2007 vom 17. April 2007 E. 3.1 mit Hinweisen; BGE 122 I 250 E. 2, 116 II 220 E. 4a; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.196). Eine freie Überprüfung durch das ein zweites Mal angerufene Gericht ist nur noch möglich betreffend jene Punkte, die im Rückweisungsentscheid nicht entschieden wurden oder bei Vorliegen neuer Sachumstände (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1165/2011 vom 20. September 2012 E. 1.2 m.w.H.; A-5311/2015 vom 28. Oktober 2015 E. 1.2 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7745/2010 vom 9. Juni 2011 E. 1.2.2).

Soweit eine solche freie Prüfung möglich ist, kann das Bundesver-waltungsgericht den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer 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; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.149; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7745/2010 vom 9. Juni 2011 E. 1.2.3).

1.7

1.7.1 Auf den 1. Januar 2010 wurde das derzeit geltende Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft gesetzt. Es trat an die Stelle des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300). Dieses war ab 1. Januar 2001 in Kraft und ersetzte seinerseits die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464). Auf die vor dem 1. Januar 2010 resp. vor dem 1. Januar 2001 eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse bleibt gemäss Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG bzw. Art. 93 Abs. 1 und 2 aMWSTG das jeweils bisherige (materielle) Recht anwendbar.

1.7.2 Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche *Verfahrensrecht* im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_1002/2014 vom 28. Mai 2015 E. 2.1). Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur tatsächliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3; vgl. auch A-279/2014 vom 17. November 2014 E. 1.2 mit Hinweis auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 1.4.3).

1.8

1.8.1 Nicht um Verfahrensrecht handelt es sich bei den Bestimmungen zur Verjährung. Bei Letzterer handelt es sich um ein materiell-rechtliches Institut (BGE 137 II 17 E. 1.1; BGE 126 II 1 E. 2a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2076/2008 vom 15. Dezember 2010 E. 4.2; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 282 m.w.H.). Die Verjährung der Steuerforderung führt zu deren Untergang (vgl. statt vieler: BVGE 2009/12 E. 6.3.2.3). Mithin darf eine verjährte Steuerforderung durch das Gemeinwesen überhaupt nicht mehr, auch nicht verrechnungsweise, geltend gemacht werden (BEUSCH, a.a.O., S. 276 f.). Damit ist die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung auch von Amtes wegen zu prüfen (BEUSCH, a.a.O., S. 278 mit Verweis auf BGE 133 II 366 E. 3.3; Urteil des Bundesgerichts 2C_227/2010 vom 5. August 2010 E. 2.2; BVGE 2009/12 E. 6.3.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3376/2014 vom 10. Februar 2015 E. 2.1). Letzteres gilt allerdings nicht, wenn es um Forderungen eines Privaten gegenüber dem Staat geht. In dieser Konstellation muss die Verjährung nur auf Einrede des Schuldners, d.h. des Staates, beachtet werden (ULRICH HÄFELIN/ GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., 2010, Rz. 787 mit Verweis auf BGE 101 Ib 348 ff., welcher die entsprechende Praxis begründete).

1.8.2 Gemäss anwendbarem Art. 40 aMWSTV verjährt die Steuerforderung fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist (Abs. 1). Die Verjährung wird durch jede Einforderungshandlung und durch jede Berichtigung durch die zuständige Behörde unterbrochen; sie steht still, solange die pflichtige Person in der Schweiz nicht betrieben werden kann, oder, bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten, solange das

Entgelt nicht vereinnahmt ist (Abs. 2). Unterbrechung und Stillstand wirken gegenüber allen zahlungspflichtigen Personen (Abs. 3). Art. 49 aMWSTG hat denselben Wortlaut, wobei mit dem Gesetz die absolute Verjährung von Steuerforderungen eingeführt wurde: Gemäss Art. 49 Abs. 4 aMWSTG verjährt die Steuerforderung in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. In Zusammenhang mit dem Umstand, dass die aMWSTV keine absolute Verjährungsfrist kannte, kann auf BGE 126 II 49 E. 2d verwiesen werden. In diesem Entscheid hielt das Bundesgericht (in Bezug auf die Verrechnungssteuer) fest, es könne nicht gesagt werden, dass der Gesetzgeber durch den Verzicht auf die Statuierung einer absoluten Frist eine lückenhafte Verjährungsordnung erlassen oder gegen übergeordnete Grundsätze verstossen habe. Denn nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen genüge, dass eine Verjährung vorgesehen werde. Wie die Verjährungsordnung im Einzelnen ausgestaltet werde, obliege der weitgehend freien Entscheidung des Gesetzgebers. Dieser Entscheid wurde vom Bundesgericht – trotz Kritik in der Lehre – explizit bestätigt (Urteil 2C_188/2010 vom 24. Januar 2011 E. 5.4).

1.8.3 Der Anspruch auf Vorsteuerabzug (siehe dazu nachfolgend E. 2.2) verjährt gemäss Art. 41 Abs. 1 aMWSTV fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist. Die Verjährung wird unterbrochen durch Geltendmachung des Anspruchs gegenüber der ESTV (Abs. 2). Zu beachten ist, dass diese Bestimmung einen wesentlichen Unterschied zur vorangehenden Regelung im Bundesratsbeschluss vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer (WUStB) aufweist: Gemäss letzterer bewirkte die Geltendmachung einer Forderung durch die Steuerverwaltung mittels Ergänzungsabrechnung nämlich gleichzeitig die Unterbrechung der Verjährung allfälliger Rückforderungsansprüche des Steuerpflichtigen (HANS HEGETSCHWEILER, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhand Kammer [Hrsg.], mwst.com – Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2000, Art. 50 N. 2 mit Hinweis auf ASA 55 [1986/87] 446).

Sodann steht gemäss Art. 41 Abs. 3 aMWSTV die Verjährung still, solange über den *geltend gemachten* Anspruch ein Entscheid-, Einsprache- oder Rechtsmittelverfahren hängig ist. Art. 50 aMWSTG hat denselben Wortlaut wie Art. 41 aMWSTV, wobei mit dem Gesetz auch hier die absolute Verjährung eingeführt wurde: Gemäss Art. 50 Abs. 4 aMWSTG verjährt der Anspruch auf Vorsteuerabzug in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist.

1.8.4 Gemäss der Rechtsprechung betreffend die im relevanten Zeitraum geltenden Normen genügt zur Unterbrechung der Verjährung jede Mitteilung der ESTV an den Mehrwertsteuerpflichtigen, in welcher diese unmissverständlich zum Ausdruck bringt, dass sie *einen bestimmten Tatbestand* als mehrwertsteuerpflichtig betrachtet, wobei dieser nicht notwendigerweise bereits nach allen Richtungen hin abgeklärt sein muss. Ein einfacher Brief der ESTV kann genügen. Der Mehrwertsteuerbetrag braucht auch nicht ziffernmässig festgesetzt zu sein. Mit einer vorläufigen Mitteilung kann die ESTV die Verjährung für den ganzen Mehrwertsteueranspruch unterbrechen, auch wenn sie ihre Forderung später noch erhöhen muss (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1402/2006 vom 17. Juli 2007 E. 2.4 m.w.H.; vgl. auch BEUSCH, a.a.O., S. 300 f.).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen die entgeltliche Lieferung von Gegenständen, die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie der entgeltliche Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland, sofern sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen oder befreit sind (Steuerobjekt; Art. 4 Bst. a-d aMWSTV, Art. 14 und 15 aMWSTV; Art. 5 Bst. a-d aMWSTG, Art. 18 und 19 aMWSTG). Eine Dienstleistung liegt unter anderem vor, wenn immaterielle Werte oder Rechte überlassen werden (Art. 6 Abs. 2 Bst. a aMWSTV; Art. 7 Abs. 2 Bst. a aMWSTG; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012 E. 2.1).

2.2 Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (sog. Vorsteuerabzug; Art. 29 Abs. 1 und 2 aMWSTV; Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Für den Vorsteuerabzug ist unter anderem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck verwendet werden. Das schweizerische Mehrwertsteuerrecht schreibt vor, dass die steuerpflichtige Person die "Eingangsleistung" für steuerbare Lieferungen oder Dienstleistungen verwenden muss, damit sie die auf der Eingangsleistung lastende Steuer als Vorsteuer abziehen kann. Gemäss konstanter Rechtsprechung bedarf es denn auch eines objektiven wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen steuerbarer "Eingangs- und Ausgangsleistung", mithin, dass die "Eingangsleistung" in eine "Ausgangsleistung" mündet (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012 E. 2.3 mit Verweis auf BGE 132 II 353

E. 8.3, 8.4, 10; Urteil des Bundesgerichts 2A.650/2005 vom 16. August 2006 E. 3.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-212/2008 vom 15. Juni 2010 E. 2.2.1, A-1479/2006 vom 10. September 2008 E. 2.2.1, mit Hinweisen).

2.3 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Dies bedeutet, dass der Mehrwertsteuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern hat (Art. 37 f. aMWSTV, Art. 46 f. aMWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.5 mit Hinweis auf A-2473/2014 vom 13. März 2015 E. 2.3.1; ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., 2003, Rz. 1579).

2.3.1 Gemäss Art. 47 Abs. 1 aMWSTV bzw. Art. 58 Abs. 1 aMWSTG hat der Mehrwertsteuerpflichtige seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie soweit hier interessierend mit dem Erlass der «Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige» vom Frühling 1997 (Wegleitung 1997) und mit der «Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer» vom Sommer 2000 (Wegleitung 2001; gültig vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007) Gebrauch gemacht. Darin sind genauere Angaben enthalten, wie eine Buchhaltung auszugestalten ist (Wegleitung 1997, 870 ff.; Wegleitung 2001, Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Wegleitung 1997, Rz. 874; Wegleitung 2001, Rz. 884). Auch haben sich alle Eintragungen auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können («Prüfspur»; vgl. Wegleitung 1997, Rz. 879; Wegleitung 2001, Rz. 890). Nach der Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Er ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen

und die entsprechenden Belege sind aufzubewahren (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.5 mit Verweis auf Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1 und 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.5).

2.3.2 Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen laut Art. 47 Abs. 2 aMWSTV während sechs Jahren sowie gemäss Art. 58 Abs. 2 aMWSTG während zehn Jahren ordnungsgemäss aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt gemäss aArt. 962 Abs. 2 OR mit Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die letzten Eintragungen vorgenommen wurden, die Buchungsbelege entstanden sind und die Geschäftskorrespondenz ein- oder ausgegangen ist (zur Massgeblichkeit des früheren Rechnungslegungsrechts vgl. Art. 2 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen der auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzten Änderung des Obligationenrechts [Rechnungslegungsrecht] vom 23. Dezember 2011 [AS 2012 6679 ff., 6696 f.]). Die mit unbeweglichen Gegenständen zusammenhängenden Geschäftsunterlagen sind indessen nach Art. 58 Abs. 2 aMWSTG während 20 Jahren aufzubewahren. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht sowohl unter der aMWSTV als auch nach dem aMWSTG bis zum Eintritt dieser Verjährung (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.5 mit Hinweis auf A-3031/2013 vom 6. Februar 2014 E. 2.8 und A-6148/2007 vom 7. Dezember 2009 E. 3.2).

2.4

2.4.1 Nach Art. 48 aMWSTV bzw. Art. 60 aMWSTG nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor, wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein-stimmen. Eine Schätzung muss insbesondere auch dann erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsregeln derart gravierend sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 2.7.2, A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1; zum Ganzen: A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.6.1).

2.4.2 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6544/2012 vom 12. September 2013 E. 2.6.1, A-4922/ 2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.1; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.6.2).

2.4.3 Hat die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, hat sie dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1; CAMENZIND et al., a.a.O., Rz. 1682). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.2, A-6544/2012 vom 12. September 2013 E. 2.5.2; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.6.3).

2.4.4 Die ESTV ermittelt im Rahmen der Ermessenseinschätzung den pflichtwidrig nicht oder falsch deklarierten Umsatz des Steuerpflichtigen. Da es sich indes bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der formgerechte Beweis für das Vorliegen der angefallenen Vorsteuern dem Mehrwertsteuerpflichtigen (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 415, 453 f.; vgl. dazu auch vorne E. 1.4.2); ihm ist es anheimgestellt, ob er davon Gebrauch machen will (Urteil des Bundesgerichts 2A.558/2005 vom 8. Mai 2006 E. 2.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 5.3, A-1353/2006 vom 7. April 2008 E. 2.6 und 3.1; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 4.6.4).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall macht die Beschwerdeführerin geltend, sämtliche Steuerforderungen der ESTV seien mittlerweile (absolut) verjährt (vgl. Sachverhalt Bst. B). Wie erwähnt, ist die Frage der Verjährung von Amtes

wegen zu prüfen (E. 1.8.1). Im Rahmen dieser Prüfung wird zunächst die Argumentation der Beschwerdeführerin wiedergegeben:

3.1.1 Die Beschwerdeführerin beruft sich zunächst auf BGE 126 II 1 vom 26. November 1999. In diesem Entscheid (betreffend die direkte Bundessteuer) äusserte sich das Bundesgericht dahingehend, dass es stossend und mit dem Rechtsgleichheitsgebot kaum vereinbar wäre, wenn die Frist für die Verjährung altrechtlicher Steuerforderungen auch dann noch weiterlaufen könnte, wenn Steuerforderungen, die unter dem neuen Recht entstanden (und demnach jünger) sind, bereits absolut verjährt seien. Dieses übergangsrechtliche Problem sei beim Erlass des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer übersehen worden, weshalb die Übergangsbestimmungen insoweit als lückenhaft erschienen. Das Bundesgericht führte unter Hinweis auf BGE 111 II 186 E. 7 sowie zwei Artikel in der Rivista di diritto amministrativo e tributario ticinese [RDAT 1995 I 46 114 E. 3 und RDAT 1998 II 179 E. 7 m.w.H.] aus, es liesse sich erwägen, diese Lücke durch Übernahme einer allgemeinen Regel zu schliessen, wonach eine neu vorgesehene Verjährungsfrist (erst) vom Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts zu laufen beginne. Im konkreten Fall liess es die Frage allerdings offen, zumal der Zeitpunkt einer allfälligen absoluten Verjährung noch in weiter Ferne lag. Für die Beschwerdeführerin geht dieser Ansatz indes nicht weit genug. Ihrer Ansicht nach würde es das Rechtsgleichheitsgebot erfordern, neue Verjährungsnormen jeweils ab deren Inkrafttreten auf alle altrechtlichen, noch nicht verjährten Steuerforderungen anzuwenden. Damit sei auf sämtliche hier im Streit liegenden Sachverhalte die derzeit geltende absolute Verjährungsfrist von 10 Jahren (Art. 42 Abs. 6 MWSTG) anzuwenden. Dies wiederum würde bedeuten, dass die Verjährung aller 1998 - 2003 entstandenen Forderungen bereits eingetreten wäre.

3.1.2 Dieser Argumentation der Beschwerdeführerin ist aus folgenden Gründen nicht zu folgen:

Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 1998 bis 2003 verwirklicht, weshalb in materieller Hinsicht noch die aMWSTV (für die Jahre 1998 bis und mit 2000) und das aMWSTG (für die Jahre 2001 bis und mit 2003) zur Anwendung gelangen (vgl. vorne E. 1.7.1; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1508/2014 vom 19. Mai 2015 E. 3 und A-7843/ 2010 vom 22. Juli 2011 E. 1.3). Die aMWSTV kannte keine absolute Verjährungsfrist, das aMWSTG eine solche von 15 Jahren.

Wie vorangehend in E. 1.8.1 ausgeführt, handelt es sich bei der Verjährung gemäss konstanter bundesgerichtlicher Rechtsprechung um ein materiellrechtliches Institut. Demgemäss wird auf Sachverhalte, die sich unter altem Recht ereignet haben, auch altes (Verjährungs-) Recht angewendet. Im Übrigen geht dies im Mehrwertsteuerrecht direkt aus den Übergangsbestimmungen des aktuellen MWSTG hervor: Art. 112 Abs. 1 MWSTG äussert sich explizit zur Verjährung und hält fest, dass sich diese weiterhin nach den Art. 49 und 50 des bisherigen Rechts (also nach aMWSTG) richtet. Eine Lücke des geltenden Gesetzes in Bezug auf die Frage der übergangsrechtlichen Regelung der Verjährung liegt somit nicht vor. Der Gesetzgeber nahm mit dieser Regelung bewusst in Kauf, dass eine allenfalls kurz vor Gesetzesänderung entstandene Forderung – aufgrund der damaligen längeren (15-jährigen) absoluten Verjährungsfrist – noch nicht verjährt, während eine später entstandene Forderung – aufgrund der neuen kürzeren (10-jährigen) absoluten Verjährungsfrist – bereits verjährt ist.

Zwar äussern sich die Übergangsbestimmungen des aMWSTG nicht ausdrücklich zur Verjährung, doch wird in Art. 93 aMWSTG bestimmt, dass die mit diesem Gesetz aufgehobenen Bestimmungen (sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften), unter Vorbehalt von Art. 94 aMWSTG ("Anwendung des neuen Rechts"), weiterhin auf alle während dieser Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar bleiben. Damit kann auf das vorangehend unter E. 1.7 und E. 1.8 Gesagte verwiesen werden. Hätte der Gesetzgeber es als grundsätzlich stossend wahrgenommen, dass "jüngere" Mehrwertsteuerforderungen vor älteren verjähren, darf davon ausgegangen werden, dass er (spätestens) im aktuellen MWSTG eine andere als die geltende Regelung getroffen hätte. Aus dem Dargelegten ergibt sich, dass die von der Beschwerdeführerin zitierte Rechtsprechung betreffend die direkte Bundessteuer (E. 3.1.1) für Fragen des intertemporalen Mehrwertsteuerrechts nicht herangezogen werden kann.

3.1.3 Nach dem Gesagten ist als Zwischenergebnis festzuhalten, dass noch keine der Steuerforderungen betreffend die Jahre 1998 - 2003 absolut verjährt sind.

3.2 Demgegenüber stellt sich die Frage, ob die Geltendmachung des Anspruchs auf Abzug der nunmehr im Streit liegenden Vorsteuern durch die Beschwerdeführerin tatsächlich innert der jeweilig anwendbaren Verjährungsfrist erfolgt ist, ist doch dieser Anspruch separat zu betrachten (vgl. E. 1.8.3). Insbesondere betreffend das Jahr 1998 bestehen diesbezüglich

Zweifel, zumal die erste Ergänzungsabrechnung erst am 9. Dezember 2003 erlassen wurde. Diesbezüglich zu berücksichtigen ist insbesondere Folgendes:

Gemäss den dem Gericht vorliegenden Akten machte die Beschwerdeführerin anlässlich ihrer Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht vom 15. Dezember 2011 (vgl. Sachverhalt Bst. A.f) geltend, aufgrund des Umstandes, dass ihre Rechtsvorgängerin die Nutzung von Rechten an Fussballspielern entgeltlich "ausgeliehen" habe, zum Vorsteuerabzug in Höhe von Fr. 812'195.-- (insbesondere bestehend aus Bezugsteuer für Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland) berechtigt zu sein. Dies, da der Erwerb der Rechte an den Fussballspielern die Eingangsleistung und der Verleih der Nutzung besagter Rechte gegen Entgelt die Ausgangsleistung darstelle. Weder die damalige Beschwerdeschrift noch der damit angefochtene Einspracheentscheid vom 14. November 2011 enthält Hinweise darauf, dass diese Vorsteuerabzugsberechtigung aufgrund des entgeltlichen Leistungsaustausches zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft vor 2006 geltend gemacht worden wäre. Wie erwähnt, unterliegt jedoch auch die Geltendmachung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug einer eigenständigen Verjährungsfrist (E.1.8.3). Betreffend die Jahre 1998 - 2000 ist Art. 41 aMWSTV anwendbar. Dieser bestimmt, dass die Verjährung mit der Geltendmachung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug gegenüber der ESTV unterbrochen wird. Geschieht dies nicht, verjährt der Anspruch fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist.

3.2.1 Im vorliegenden Fall hat die ESTV betreffend den Zeitraum 1998 - 2000 am 9. Dezember 2003 die EA Nr. [1] erlassen. Aus den dem Gericht vorliegenden Akten geht nicht hervor, wann genau die Einzelunternehmung geltend gemacht hat, in Zusammenhang mit dieser Steuernachforderung (aufgrund des entgeltlichen Leistungsaustausches zwischen ihr und der Betriebsgesellschaft) vorsteuerabzugsberechtigt zu sein. Für das Gericht aktenkundig ist lediglich, dass die ESTV – nach einer Besprechung (deren Datum dem Gericht nicht bekannt ist) mit den Buchhaltern der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin – diverse Nachbelastungen aus der EA Nr. [1] vom 9. Dezember 2003 mittels GS Nr. [2a] (betreffend andere Geschäftsbereiche als dem Spielertransfer und nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens) und GS Nr. [1a] vom 22. November 2005 (betreffend Umsatzdifferenzen aus den Spielertransfererlösen sowie die Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland) korrigiert hat (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Ein allfälliger Anspruch auf Vorsteuerabzug wurde

demnach offenbar *vor* dem 22. November 2005 thematisiert. Wann genau und in welcher Form derlei geschehen ist, geht aus den vorliegenden Akten jedoch nicht hervor.

3.2.2 Die zweite für das vorliegende Verfahren relevante EA Nr. [2] betraf die Jahre 2001 - 2003 und erging am 22. November 2005. Sowohl diese als auch die oben erwähnte EA Nr. [1] vom 9. Dezember 2003 wurden von der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin in einem einzigen Schreiben vom 30. Juni 2006 bestritten. Dabei machte die Einzelunternehmung nicht einen begründeten Betrag an abzugsfähigen Vorsteuern geltend, sondern nahm in hier interessierendem Zusammenhang lediglich Bezug auf zwei Konten ([Nr.] und [Nr.]) und äusserte sich wie folgt: "Hier sind wir gänzlich nicht einverstanden und erwarten einen Entscheid in der Sache, der sich insbesondere auch zur Frage des Rechts auf Abzug der Vorsteuer ausspricht." Abgesehen davon, dass die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin in der genannten Bestreitung wenig konkret auf das Vorsteuerabzugsrecht Bezug nahm, steht die Frage im Raum, wann sie ihren Anspruch auf die im aktuellen Verfahren im Streit liegenden Vorsteuern gegenüber der Vorinstanz tatsächlich zum ersten Mal (in rechtsgenüglicher Weise) geltend gemacht hat.

4.
Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Nachforderung der Vorinstanz in Höhe von Fr. 986'570.-- tatsächlich, wie von dieser geltend gemacht, bereits *gerichtlich bestätigt* wurde und damit eine "res iudicata" (E. 1.5) darstellt.

4.1
4.1.1 Im ersten Rechtsgang vor Bundesverwaltungsgericht (vgl. Sachverhalt Bst. A.f) waren nur noch zwei Punkte strittig:

1. Die steuerliche Beurteilung von Transferzahlungen

2. Die Qualifikation des Leistungsaustausches zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft

Betreffend Ziff. 1 entschied das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012, dass Transferzahlungen und -einnahmen der Einzelunternehmung von der Vorinstanz zu Recht als der Mehrwertsteuer unterliegend qualifiziert worden waren. Gerichtlich bestätigt wurde damit nur (aber immerhin) die *Grundlage* für die Forderung der Vorinstanz. Nicht vom Gericht behandelt wurde hingegen die *genaue Zu-*

sammensetzung des Betrages von Fr. 986'570.--. Dies war auch nicht angezeigt, zumal der Betrag selbst nie bestritten worden war. Vielmehr hatte die Einzelunternehmung schon anlässlich ihrer Einsprache vom 29. Februar 2008 geäussert, die Nachforderungen in Zusammenhang mit dem Transfererlös nicht zu bestreiten (vgl. Sachverhalt Bst. A.d). Sie machte lediglich geltend, dass von diesen "rechtmässigen" Forderungen – aufgrund eines bisher noch nicht berücksichtigten steuerrechtlich relevanten Leistungsaustausches – noch Vorsteuern abzuziehen seien.

Betreffend Ziff. 2 entschied das Bundesverwaltungsgericht zu Gunsten der Einzelunternehmung, dass es sich beim Leistungsaustausch zwischen ihr und der Betriebsgesellschaft tatsächlich um einen mehrwertsteuerlich relevanten tauschähnlichen Vorgang gehandelt habe (Sachverhalt Bst. A.g). Vor diesem Hintergrund hätten bisher unberücksichtigte steuerbare Ausgangsleistungen vorgelegen, was zum Ergebnis führe, dass die Vorinstanz der Einzelunternehmung zu Unrecht den Vorsteuerabzug in gesetzlichem Umfang in Zusammenhang mit dem Erwerb von Rechten an Fussballspielern, welche der Betriebsgesellschaft zur Verfügung gestellt worden waren, verweigert habe.

4.1.2 Vor Bundesgericht wurde die steuerliche Beurteilung der Transferzahlungen (Ziff. 1) nicht mehr angefochten, womit sich der Streitgegenstand (E. 1.3) um diesen Punkt verringerte. Auch der Entscheid, dass der genannte Leistungsaustausch mehrwertsteuerlich relevant sei und grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtige (Ziff. 2), wurde nicht mehr bestritten. Damit wurde der Streitgegenstand auch um diesen Punkt weiter eingeschränkt.

Das Bundesgericht hatte letztlich nur noch betreffend die Rüge der ESTV zu entscheiden. Diese machte geltend, die durch das Bundesverwaltungsgericht vorgenommene (nunmehr unbestrittene) steuerrechtliche Qualifikation des Leistungsaustausches zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft führe nicht nur dazu, dass gestützt darauf Vorsteuern in gesetzlichem Umfang abgezogen werden könnten. Vielmehr müsse der ESTV auch das Recht eingeräumt werden, aus diesem Leistungsaustausch geschuldete Steuern nachzuerheben (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.h).

Das Bundesgericht hiess die Beschwerde gut, hob den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts (über den Antrag der ESTV hinausgehend, voll-

ständig) auf und wies die Sache zu neuem Entscheid an das Bundesverwaltungsgericht zurück. Diese wiederum wies die Angelegenheit zur Berechnung der Höhe der geschuldeten Steuern und des berechtigten Vorsteuerabzugs an die ESTV zurück.

4.1.3 Gerichtlich entschieden bzw. bestätigt ist im vorliegenden Fall zum jetzigen Zeitpunkt somit zweierlei:

1. Die Vorinstanz hat ihre (bisherige) Nachforderung grundsätzlich zu Recht erhoben, da es zutrifft, dass der Handel mit Rechten an Sportlern der Mehrwertsteuer unterliegt. Der endgültig von der Steuerschuldnerin zu zahlende Betrag steht allerdings noch nicht fest, zumal sich die Summe der für die Jahre 1998 - 2003 effektiv zu zahlenden Steuer durch den Entscheid des Bundesgerichts im ersten Rechtsgang noch verändern könnte. Zum einen durch allenfalls (zusätzlich) zu erhebende Steuern, zum anderen durch Abzug der – bisher unberücksichtigten – Vorsteuern.

2. Die Beschwerdeführerin ist aufgrund des steuerrechtlich relevanten Leistungsaustausches zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft (namentlich dem Verleih der Nutzung von Rechten an Spielern) berechtigt, die Steuern auf ihren entsprechenden Eingangsleistungen (Erwerb der genannten Rechte) in gesetzlichem Rahmen als Vorsteuern abzuziehen.

4.1.4 Die Vorinstanz hat sich im vorliegend angefochtenen Einspracheentscheid vom 24. März 2015 über die verbindlichen Anweisungen der Rechtsmittelinstanz(en) hinweggesetzt. Indem sie nach wie vor an ihrer Forderung im Betrag von Fr. 986'570.-- festhält, lässt sie unberücksichtigt, dass ein mit verbindlichen Weisungen versehener Rückweisungsentscheid – wie es sowohl A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012 als auch A-6975/2013 vom 14. Januar 2014 einer ist – das Verfahren bezüglich der in den Erwägungen definitiv behandelten Punkte abschliesst (vgl. vorne E. 1.6.1). Sie verkennt, dass sie Steuern, welche in Zusammenhang mit dem Einkauf von Rechten an Spielern angefallen sind, zum Abzug als Vorsteuern zulassen *muss*, sofern eine entsprechende steuerbare Ausgangsleistung (als solche wurde der Verleih der Nutzung dieser Rechte gerichtlich anerkannt; vgl. Sachverhalt Bst. A.g) vorliegt und keine anderen gesetzlichen Gründe gegen eine Zulassung des Abzugs gegeben sind (beispielsweise Ablauf der Verjährungsfrist zur Geltendmachung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug). Konkrete Gründe dafür, weshalb die aus dem Einkauf

von Rechten an Spielern resultierenden Steuern – trotz der genannten bisherigen Rechtsprechung in diesem Fall – nicht als Vorsteuern abzuziehen sind, nennt die Vorinstanz im vorliegend angefochtenen Einspracheentscheid vom 24. März 2015 jedoch nicht. Sollte sie den Grund in ihrem Verzicht auf die Erhebung der aus dem Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft resultierenden Steuern sehen, ist sie damit nicht zu hören. Denn massgebend für die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs ist nicht die tatsächlich erhobene Steuer auf der Ausgangsleistung, sondern das Vorliegen einer steuerbaren Ausgangsleistung an sich (vgl. dazu nachfolgend E. 5 ff.).

4.2 Zusammenfassend ist hier festzuhalten, dass es sich beim Betrag von Fr. 986'570.-- insofern nicht um eine "res iudicata" handelt, als sich dieser – gemäss der in diesem Fall ergangenen Rechtsprechung – um einen noch festzusetzenden Vorsteuerabzug als auch um weitere Nachforderungen verändern soll.

5.
Schliesslich hat die Vorinstanz im vorliegend angefochtenen Entscheid bestimmt, auf die aus dem steuerbaren Leistungsaustauschverhältnis zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft resultierenden Mehrwertsteuern zu verzichten. Die Beschwerdeführerin bestreitet die Zulässigkeit dieses Verzichts.

5.1 Für die bisher zu beurteilenden Fragen war lediglich die steuerrechtliche Einordnung des genannten Leistungsaustausches von Belang. Für die Beantwortung der Frage der Zulässigkeit des Verzichts auf gewisse – noch zu eruierende – Steuerforderungen, sowie zur Beurteilung der diesbezüglichen Argumentation der Vorinstanz, ist nun eine genauere Betrachtung des Inhaltes dieses Leistungsaustausches angezeigt:

5.1.1 Um ein Transferrecht mit Gewinn wieder veräussern zu können, muss der Wert dieses Rechts gesteigert werden. Dies bedingt den Einsatz des jeweiligen Spielers auf dem Feld. Vor diesem Hintergrund schloss die Einzelunternehmung mit der Betriebsgesellschaft jeweils pro Spieler eine "Spieler-Vereinbarung". Die jeweiligen Leistungen der Vertragsparteien lassen sich wie folgt zusammenfassen:

Leistungen der Betriebsgesellschaft:

– Entrichtet der Einzelunternehmung eine monatliche Leihgebühr für die Nutzung der Rechte am jeweiligen Spieler

– Schliesst mit dem jeweiligen Spieler während eines definierten Zeitraums einen Nationalliga-Spielervertrag ab und kommt den daraus entstehenden finanziellen Verpflichtungen (Salärzahlungen, Prämien, Berufsschutz etc.) nach

Leistungen der Einzelunternehmung:

– Leiht der Betriebsgesellschaft die Nutzung der Rechte am jeweiligen Spieler

– Verpflichtet sich, eine allfällige Transferfinanzierung bezüglich des betroffenen Spielers auch nach Ablauf des Nationalliga-Spielervertrages zu übernehmen, falls sich der Verein sowie die Betriebsgesellschaft und der Spieler auf eine weitere Tätigkeit beim Verein einigen. Diesfalls haben sich die Parteien über die Höhe einer von der Betriebsgesellschaft an die Einzelunternehmung zu zahlende Gebühr zu verständigen

– Beteiligt die Betriebsgesellschaft im Falle einer Spielerausleihe an einen Dritten zu […]% an der entsprechenden Leihgebühr

– Räumt der Betriebsgesellschaft im Falle einer Weiterveräusserung des Spielers durch die Einzelunternehmung noch während der Laufzeit des Nationalliga-Spielervertrags ein Vorkaufsrecht ein

– Gesteht der Betriebsgesellschaft unter bestimmten Bedingungen ein Gewinnanteilsrecht zu, um an einem allfälligen Nettoerlös aus dem Verkauf der Rechte am Spieler zu partizipieren

5.1.2 Bei den erwähnten Zahlungen (Leihgebühren), welche die Betriebsgesellschaft zu entrichten hatte, handelte es sich gemäss der Beschwerdeführerin "in der Regel" um einen monatlichen Betrag von Fr. 500.--, welcher bei einer nachfolgenden Ausleihe eines Spielers an einen Dritten, mit dem Anteil verrechnet wurde, welcher der Betriebsgesellschaft diesfalls zustand. Aus diesem Grund fanden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin für diese Leihgebühren auch keine direkten Zahlungseingänge (vgl. diesbezüglich Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6759/2011 vom 20. Dezember 2012 E. 4.2.1). Dies führte dazu, dass die Vorinstanz die Steuernachforderung in Höhe von Fr. 986'570.-- in der Überzeugung festlegte, der Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft sei unentgeltlich erfolgt und sei steuerrechtlich nicht relevant. Dies wiederum hatte nicht nur zur Folge, dass allenfalls zulässige Vorsteuerabzüge nicht gewährt wurden, sondern die er-

rechnete Summe von Fr. 986'570.-- an Nachsteuern war auch um den Betrag verkürzt, welcher sich allenfalls aus weiteren – sich aus dem Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft ergebenden – Nachsteuern ergeben würde.

5.2

5.2.1 Nachdem die Vorinstanz das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 20. Dezember 2012 in dieser Sache vor Bundesgericht weitergezogen und geltend gemacht hatte, es sei ihr das Recht zuzusprechen, auch Nachforderungen in Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft zu erheben, macht sie nun geltend, die nachträgliche Berechnung dieser Nachforderung sei faktisch nicht mehr möglich. Dies nicht zuletzt aufgrund von substanziellen Buchhaltungsmängeln. Die Vorinstanz weist sodann darauf hin, dass in Bezug auf dieses Leistungsaustauschverhältnis Folgendes zu berücksichtigen sei: Sowohl bei der Einzelunternehmung als auch der Betriebsgesellschaft handle es sich um Inlandunternehmen. Demzufolge könnten diese unter sich keine steuerbefreiten Umsätze generieren. Zudem hätte die Einzelunternehmung ihre Vorsteuern im Verhältnis zu allfälligen steuerausgenommenen Umsätzen kürzen müssen. Dieser rudimentäre Rahmen lasse – insbesondere auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass das für die Besteuerung massgebliche Entgelt auf jeden Fall einem Drittvergleich standhalten müsse – bereits mit Sicherheit erkennen, dass die von der Einzelunternehmung aus ihrem Leistungsaustauschverhältnis mit der Betriebsgesellschaft geschuldeten Umsatzsteuern höher seien als die abziehbaren Vorsteuern aus diesem Rechtsverhältnis. Daraus resultiere offensichtlich eine Steuerzahllast zu ihren Gunsten. In Anbetracht dessen, und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eine nachträgliche Berechnung heute mit vertretbarem Aufwand nicht mehr möglich sei, werde auf die exakte Berechnung und die entsprechende Nachforderung verzichtet.

5.2.2 Die Beschwerdeführerin rügt diesbezüglich, die Vorinstanz verkenne, dass es sich bei einer Steuernachforderung um ein Ganzes handle, welches gesamtheitlich zu betrachten und festzulegen sei. Entsprechend sei die Trennung der bisher ermittelten Steuer von der Steuer, die gemäss weiteren Erhebungen aus dem tauschähnlichen Vorgang noch resultieren soll, auch deshalb verfehlt, weil diese ein und denselben Zeitraum bzw. die gleichen Steuerperioden betreffen würden. Die Steuerfestsetzung erfolge indessen pro Steuerperiode und nicht pro Steueranteil innerhalb einer Steuerperiode. Die endgültige Höhe der gesamten Steuerforderung sei erst unter Würdigung sämtlicher einzelner Vorgänge insgesamt festlegbar.

5.3

5.3.1 Wie in E. 2.4.1 festgehalten, hat die ESTV gemäss Art. 48 aMWSTV bzw. Art. 60 aMWSTG eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Eine Schätzung muss insbesondere auch dann erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsregeln derart gravierend sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen. Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern *verpflichtet*, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (E. 2.4.2).

5.3.2 Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Vorinstanz nicht darauf verzichten kann, die sich aus dem Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft ergebenden Steuern nachzuerheben. Dabei ist zu beachten, dass die von der Vorinstanz genannten Gründe für das Absehen von einer Nacherhebung zwar nicht für einen solchen Verzicht, jedoch für das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation heranzuziehen sind.

6.

6.1 Zusammenfassend ist Folgendes festzuhalten:

6.1.1 Die Forderungen in Höhe von Fr. 174'375.-- liegen nach wie vor nicht im Streit und sind von der Beschwerdeführerin zzgl. Verzugszins geschuldet (vgl. Sachverhalt Bst. A.e).

6.1.2 Die Vorinstanz hat den Abzug der aus dem Einkauf von Rechten an Fussballspielern resultierenden Mehrwert- bzw. Bezugsteuern als Vorsteuern – in gesetzlich vorgesehenem Rahmen – zu gewähren. Dies, weil bereits gerichtlich bestätigt wurde, dass die für einen Abzug notwendige Ausgangsleistung (mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft) gegeben ist. In dem zu beachtenden gesetzlichen Rahmen ist enthalten, dass die Einzelunternehmung das Recht auf Abzug dieser konkreten Vorsteuern innerhalb der anzuwendenden Verjährungsfrist, unter Hinweis auf den mehr-

wertsteuerlich relevanten Leistungsaustausch zwischen ihr und der Betriebsgesellschaft, gegenüber der Vorinstanz geltend gemacht haben muss, was noch nicht feststeht (vgl. E. 3.2.1 f).

6.1.3 Unmittelbar aus dem Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft allenfalls resultierende Nachsteuern sind von der Vorinstanz zu berechnen bzw. zu schätzen (vgl. E. 2.4 ff.).

6.2 Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen, der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und die Vorinstanz im Sinne der Erwägungen anzuweisen, den verbindlichen Anweisungen aus dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 14. Januar 2014 zu folgen.

7.

7.1 Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. 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 volles Obsiegen der Beschwerde führenden Partei (statt vieler: BGE 132 V 215 E. 6.1, mit Hinweisen).

Der vorliegende Verfahrensausgang ist zum einen in Bezug auf die Frage offen, in welchem Umfang die geltend gemachten Vorsteuerabzüge von insgesamt Fr. 812'195.-- zuzulassen sind. Zum anderen ist noch offen, wie hoch die noch festzulegende Steuerforderung gestützt auf den Leistungsaustausch zwischen der Einzelunternehmung und der Betriebsgesellschaft ausfallen wird. Da die Vorinstanz diese Fragen bereits gestützt auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6975/2013 vom 14. Januar 2014 hätte klären können und müssen, sind der Beschwerdeführerin vorliegend keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Damit ist ihr der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz können als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

7.2 Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote (sofern vorhanden) sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin hat keine Kostennote einge-

reicht bzw. ihre notwendigen Auslagen nicht nachgewiesen. Die Parteientschädigung der Beschwerdeführerin für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen auf insgesamt Fr. 4'000.-- festzusetzen. Dieser Betrag umfasst sämtliche Kosten und versteht sich insbesondere inkl. MWST im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE (Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1, Art. 8, Art. 9, Art. 13 Bst. a und Art. 14 Abs. 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]; zum Ganzen: A-1225/2013 vom 27. März 2014 E. 6.2).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und die Sache zum Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 4'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die folgende Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Zulema Rickenbacher

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 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: