Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-675/2011

Urteil vom 7. Mai 2012

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiber Urban Broger.

Parteien

A._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Leistungsaustausch/Lohnverrechnung
(1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2007).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (Beschwerdeführerin) bezweckt gemäss Eintrag im Handelsregister das Erbringen von konzerninternen Dienstleistungen aller Art. Seit dem 6. Januar 2003 ist sie im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Alleinaktionärin der Beschwerdeführerin ist die A._____-Holding AG (Holding).

B.
Im Mai 2009 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der Beschwerdeführerin eine Kontrolle durch und kam zum Schluss, es seien dieser Mehrwertsteuern nachzubelasten, da sie in den Jahren 2006 und 2007 Dienstleistungen (Personalverleih) an die Holding erbracht habe, die bislang unversteuert geblieben seien. Nach verschiedenen Korrespondenzen stellte die ESTV mit Verfügung vom 26. November 2010 fest, die Beschwerdeführerin schulde für die Steuerperioden 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2007 noch Fr. 537'918.— Mehrwertsteuern zuzüglich 5% Verzugszinsen ab 27. Mai 2007 (mittlerer Verfall) bis 12. August 2009 (Bezahlung der Steuerforderung unter Vorbehalt). Die ESTV führte aus, die Beschwerdeführerin sei in den Jahren 2006 und 2007 als Arbeitgeberin des damaligen Präsidenten und Delegierten des Verwaltungsrates der Holding, B._____, sowie des CFO der Holding, C._____, aufgetreten. Für deren Tätigkeiten habe die Beschwerdeführerin der Holding monatlich Pauschalbeträge fakturiert. Sie habe die entsprechenden Beträge erfolgswirksam als Personalaufwand bzw. Betriebsertrag verbucht. Bei den Zahlungen der Holding an die Beschwerdeführerin handle es sich um steuerbares Entgelt. Es betrug gemäss ESTV im Jahr 2006 Fr. 3'260'000.— und im Jahr 2007 Fr. 5'202'000.—.

C.
Gegen die Verfügung der ESTV vom 26. November 2010 erhob die A._____ AG mit Eingabe vom 10. Januar 2011 Einsprache bei der ESTV. Sie verlangte die Überweisung der Eingabe als Sprungbeschwerde ans Bundesverwaltungsgericht, was am 24. Januar 2011 erfolgte.

D.
Die Beschwerdeführerin beantragt dem Bundesverwaltungsgericht, die Verfügung der ESTV vom 26. November 2010 unter Kostenfolgen zu Lasten der ESTV aufzuheben und ihr den nachbelasteten Betrag in der Höhe von Fr. 537'918.— samt Vergütungszins auszubezahlen bzw. gutzuschreiben. Sie macht geltend, bei den aufgerechneten Beträgen handle

es sich nicht um steuerbares Entgelt, sondern um Lohn, welcher gestützt auf die Arbeitsverträge zwischen der Holding und B._____ bzw. C._____ über die Beschwerdeführerin ausbezahlt worden sei. Geschäftsführer und Kader der operativen Konzerngesellschaften würden zwar regelmässig bei der Beschwerdeführerin und nicht bei der Holding angestellt; B._____ und C._____ aber hätten bis und mit dem hier betroffenen Geschäftsjahr 2007 über einen Arbeitsvertrag mit der Holding verfügt. Im Übrigen sei die Holding in der fraglichen Zeit nicht nur nach zivilrechtlicher, sondern auch nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise Arbeitgeberin von B._____ und C._____ gewesen. Sie beide hätten nämlich die Verantwortung für sämtliche Gruppengesellschaften übernommen; sie hätten sich in die Arbeitsorganisation der Holding eingegliedert und nur die Holding habe ihnen Weisungen erteilen und über ihre Arbeitsergebnisse verfügen können. Lediglich aus «historischen Gründen» sei C._____ noch als Geschäftsführer bzw. sei B._____ noch als Verwaltungsratsmitglied der Beschwerdeführerin im Handelsregister eingetragen gewesen. Die Beschwerdeführerin habe lediglich als Zahlstelle für deren Löhne agiert. Die Frage, weshalb die Holding der Beschwerdeführerin mehr Geld überwiesen habe als für die Zahlung der Löhne nötig gewesen wäre, könne «leider auch nicht mehr restlos» geklärt werden. Dies habe offenbar in einem kleineren Umfang zum Ausgleich von Verlusten der Beschwerdeführerin gedient bzw. sei mit der Abgrenzung von Boni und Sozialleistungen zu erklären.

E.

Mit Vernehmlassung vom 22. März 2011 verlangt die ESTV die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolgen zu Lasten der Beschwerdeführerin.

F.

Auf weitere Eingaben und Vorbringen der Parteien wird – sofern entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Angefochten ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Grundsätzlich ist das Bundesverwaltungsgericht zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31 und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Gemäss Art. 32 Abs. 2 Bst. a VGG ist die Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht unzulässig gegen Verfügungen, die nach einem anderen Bundesgesetz durch Einsprache oder durch Beschwerde an eine andere Behörde anfechtbar sind, was bei Entscheiden der ESTV in Mehrwertsteuerfällen regelmässig der Fall ist (Art. 52 Abs. 1 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV, AS 1994 1464]; Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300] und Art. 83 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Allerdings sehen sowohl das aMWSTG wie das (neue) MWSTG, anders als noch die aMWSTV, die Möglichkeit der Sprungbeschwerde vor. Unter der Voraussetzung, dass sich die Einsprache gegen einen einlässlich begründeten Entscheid richtet, kann die ESTV auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers die Einsprache direkt als Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht weiterleiten (Art. 64 Abs. 2 aMWSTG und Art. 83 Abs. 4 MWSTG).

Die vorliegend angefochtene Verfügung der ESTV vom 26. November 2010 ist einlässlich begründet. Zudem leitete die ESTV die Einsprache auf Antrag der Beschwerdeführerin als Sprungbeschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiter. Damit sind die gesetzlichen Anforderungen (sowohl des aMWSTG als auch des [neuen] MWSTG) erfüllt und die Eingabe der A._____ AG vom 10. Januar 2011 kann vom Bundesverwaltungsgericht als Beschwerde entgegengenommen werden. Sie wurde frist- und formgerecht eingereicht, womit auf sie einzutreten ist.

1.2. Obwohl am 1. Januar 2010 das neue Mehrwertsteuergesetz in Kraft getreten ist, bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt, der die Steuerperioden 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2007 betrifft, ist damit materiell nach dem aMWSTG zu beurteilen. Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne

von Art. 113 Abs. 3 MWSTG grundsätzlich auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren – und damit auch auf das vorliegende – anwendbar.

2.

2.1. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Die Behörde, die einen Entscheid treffen muss, hat den Sachverhalt von sich aus abzuklären. Das heisst, sie muss die für das Verfahren notwendigen Sachverhaltsunterlagen beschaffen und die rechtlich relevanten Umstände abklären sowie darüber ordnungsgemäss Beweis führen (vgl. Art. 12 VwVG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-135/2011 vom 27. September 2011 E. 1.2; PATRICK L. KRAUSKOPF/KATHRIN EMMENEGGER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, Zürich/Basel/Genf 2009, Art. 12 N 6 und N 15 ff.). Im Mehrwertsteuerrecht ist jedoch zu beachten, dass das Gesetz dem Steuerpflichtigen Mitwirkungspflichten auferlegt und das Selbstveranlagungsprinzip gilt (anstelle zahlreicher: BVGE 2009/60 E. 2.1.2).

2.2. Sind die Beweise beschafft, müssen sie gewürdigt werden. Am Schluss der Beweiswürdigung steht der richterliche Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Gelangt das Gericht nicht zum Ergebnis, dass sich der in Frage stehende Umstand verwirklicht hat, fragt sich, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Die Verteilung der materiellen Beweislast erfolgt – mangels eigener Regelung im VwVG bzw. im Mehrwertsteuerrecht – nach Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210). Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der «Nichtnachweislichkeit» einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte (BVGE 2009/60 E. 2.1.3 mit Hinweisen; FRITZ GYGI, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 279 f.; MARTIN ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 109 f.). Hieraus wird geschlossen, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuermehrenden, der Steuerpflichtige für die steuermindernden bzw. steueraufhebenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 8. Juni 2006, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.85 E. 2e; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

2.3. Bei alledem ist jedoch zu beachten, dass die erwähnte Regel über die Verteilung der materiellen Beweislast erst dann greift, wenn der Sachverhalt gehörig abgeklärt wurde, wenn also die ESTV dem Untersuchungsgrundsatz und der daraus fliessenden Beweisführungslast Genüge getan hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 1.5). Auch zu beachten ist, dass in Fällen, da keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen, die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemässem Ermessen einzuschätzen hat (Art. 60 aMWSTG) und dass in Fällen, da er Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten verletzt hat, dies (zumindest) im Rahmen der Beweiswürdigung berücksichtigt wird (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6299/2009 vom 6. November 2008 E. 3.3 mit Hinweisen).

3.

3.1. Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchsteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer (Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug [Mehrwertsteuer]; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Mehrwertsteuerpflichtig wird nach dem hier anwendbaren aMWSTG, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.— übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). Gemäss Art. 33 Abs. 1 aMWSTG wird die Steuer vom Entgelt berechnet; dieses stellt die Bemessungsgrundlage dar. Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG).

3.2. Damit eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung, gegen Entgelt, erfolgen. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch). Die Annahme eines Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; BVGE 2010/6 E. 3.1, BVGE 2007/39 E. 2.1). Die Beantwortung der Frage nach der inneren Verknüpfung erfolgt nicht in erster Linie nach zivilrechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien. Insbesondere ist für die Annahme eines

Leistungsaustauschs das Vorliegen eines Vertragsverhältnisses nicht zwingend (BGE 126 II 249 E. 4a). Es genügt, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend kann sein, wenn einer Leistung eine erwartete oder erwartbare Gegenleistung gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszugehen ist, die Leistung löse eine Gegenleistung aus. Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht (anstelle zahlreicher: BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3 und A-8058/2008 vom 13. Januar 2011 E. 3.2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

3.3. Sachlogisch setzt ein Leistungsaustausch stets einen Leistungserbringer und einen Leistungsempfänger voraus. Muss der mehrwertsteuerliche Leistungserbringer ermittelt werden, ist u.a. das Auftreten gegen Aussen im eigenen Namen massgeblich. Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten in eigenem Namen auftritt (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 4.2). Damit einem Steuerpflichtigen eine Leistung mehrwertsteuerlich zuzurechnen ist, braucht er diese nicht zwingend physisch selbst zu erbringen. Es genügt, dass er sich mit allen Eigenschaften eines Steuerpflichtigen in die Umsatzkette einfügt und dabei nicht als blosser Vermittler (direkter Stellvertreter) auftritt (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 4.3; Entscheide der SRK vom 24. September 2003, VPB 68.54 E. 2a und vom 19. Mai 2000, VPB 64.110 E. 4b/dd).

3.4. Leistungen gegenüber nahestehenden Personen werden mehrwertsteuerlich in Bezug auf die Steuerbarkeit (Steuerobjekt) nicht anders behandelt als Leistungen gegenüber unabhängigen Dritten. Dies gilt gleichermassen für Leistungen, die im Rahmen von Konzernen oder zwischen Aktiengesellschaft und Aktionären z.B. im Mutter-Tochter-Verhältnis erbracht werden (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 und 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010 E. 4.3 und 2A.264/2006 vom 3. Sep-

tember 2008 E. 3.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3409/2010 vom 4. April 2011 E. 2.2).

4.
Vorliegend geht es um die Frage, ob die Beschwerdeführerin der Holding gegen Entgelt Personal zur Verfügung stellte und dadurch zwischen den beiden Gesellschaften ein mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch erfolgte. Nicht bestritten sind die Rechtsfolgen eines allfälligen Leistungsaustauschs (Besteuerung zu 7.6%) und die rein rechnerische Festlegung der Steuerforderung. Dem Bundesverwaltungsgericht bleibt zu prüfen, ob die Vorinstanz den rechtserheblichen Sachverhalt genügend geklärt hat und ob es ihr gelingt, die Voraussetzungen für das Vorliegen eines mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschs nachzuweisen.

4.1. Im Rahmen der Mehrwertsteuerkontrolle wurde die ESTV gewahr, dass die Beschwerdeführerin der Holding und damit gegen aussen (vgl. E. 3.3) bzw. gegenüber einer mehrwertsteuerlich unabhängigen Dritten (oben E. 3.4) mit Rechnung vom 1. Juni 2007 unter dem Titel «Verrechnung Geschäftsführer, Juni 2007» den Betrag von Fr. 210'000.— im eigenen Namen fakturiert hatte. Am 30. Juni 2007 hatte die Beschwerdeführerin der Holding unter dem Titel «Nachbelastung Verrechnung Geschäftsführer, Geschäftsjahr 2006» den Betrag von Fr. 500'000.— sowie unter dem Titel «Nachbelastung Verrechnung Geschäftsführer, Januar – Juni 2007» den Betrag von Fr. 970'000.— in Rechnung gestellt. Diese Fakturen, welche von der Beschwerdeführerin selbst ausgestellt wurden, zwingen den Schluss auf, dass nicht nur Zahlungen, sondern auch Leistungen («Verrechnung Geschäftsführer») vorlagen. Mit Recht erblickt die Vorinstanz in dieser Konstellation einen Personalverleih (Dienstleistung), der mit den genannten Zahlungen abgegolten wurde, wobei sie – ebenfalls zu Recht – keine abschliessende zivilrechtliche Beurteilung vornahm. Die innere wirtschaftliche Verknüpfung der beiden Leistungen ist offensichtlich, wie nachfolgende Erwägung bestätigt:

4.2. Nebst der Art und Weise der Fakturierung spricht die Art der Verbuchung bei der Beschwerdeführerin für einen Leistungsaustausch. Wie die ESTV nachwies und die Beschwerdeführerin nicht bestreitet, wurden die entsprechenden Zahlungen, welche ihr die Holding leistete, erfolgswirksam gebucht. Ebenfalls für einen Leistungsaustausch spricht, dass die der Holding in Rechnung gestellten Beträge die in der gleichen Zeit durch die Beschwerdeführerin an B._____ und C._____ ausbezahl-

ten Löhne überstiegen. Die Beschwerdeführerin behandelte die Gelder demnach nicht als «Lohndurchlaufposten», sondern schob sich vielmehr als weiteres Glied in die Umsatzkette ein (oben E. 3.3).

4.3.

4.3.1. Selbstredend könnte die Beschwerdeführerin keine Ausgangsleistung (Personalverleih) an die Holding erbringen, wenn ihr die Handlungen bzw. Tätigkeiten dieses Personals mehrwertsteuerlich nicht zuzurechnen wären. So bringt die Beschwerdeführerin vor, nicht sie, sondern die Holding sei nach zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten Arbeitgeberin von B._____ und C._____ gewesen. Der Aufwand für deren Löhne sei nachweisbar im Personalaufwand der Holding verbucht worden. Auch habe der Holding, und nicht der Beschwerdeführerin, das Weisungsrecht zugestanden. Die ESTV andererseits macht geltend, die Beschwerdeführerin, nicht die Holding, habe die Lohnausweise für B._____ und C._____ ausstellen lassen; die Sozialversicherungsbeiträge seien in ihrem Namen und nicht in jenem der Holding abgerechnet worden. Demnach sei die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin von B._____ und C._____ aufgetreten.

4.3.2. Gesamthaft ist in diesem Zusammenhang die Argumentation der ESTV, die für eine entsprechende Zuordnung der Handlungen von B._____ und C._____ aus der massgeblichen wirtschaftlichen Sichtweise (Auftreten bzw. Rechnungsstellung über die Leistungen dieser beiden Personen im eigenen Namen durch die Beschwerdeführerin; ihre erfolgswirksame Verbuchung der Zahlungen der Holding; kein Durchlaufposten [E. 4.1 und 4.2]) an die Beschwerdeführerin und damit direkt für einen Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und der Holding spricht, weitaus überzeugender. Die weiteren Argumente der Beschwerdeführerin (Verbuchung von Personalaufwand bei der Holding, Weisungsrecht der Holding gegenüber B._____ und C._____, Festsetzen der Löhne durch die Holding, Eingliederung bei der Holding) sprechen weder für noch gegen einen Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und der Holding. So konnte die Holding sowohl im Fall, dass sie die «Leistungen» direkt und ausschliesslich bei B._____ und C._____ bezog wie auch im Fall, dass die gleichen Leistungen über eine Drittgesellschaft (die Beschwerdeführerin) an sie gelangten, Personalaufwand verbuchen, Weisungsrechte innehaben und die Löhne festsetzen. Gleiches gilt für die Eingliederung in den «Betrieb» der Holding, welche nicht davon abhängen muss, ob die Angestellten direkt oder über eine Drittfirma beigezogen werden. Es zeigt sich, dass für die Position der

Beschwerdeführerin einzig das mehrwertsteuerlich ohnehin nicht allein entscheidende Vorbringen spricht, dass in der fraglichen Zeit zivilrechtliche Arbeitsverträge zwischen der Holding und B._____ und C._____ bestanden haben sollen. Es liegt zwar nahe, dass für den Fall, da B._____ und C._____ tatsächlich Arbeiternehmer der Holding gewesen wären, letztere deren Leistungen nicht auch bei der Beschwerdeführerin hätte einkaufen müssen; allerdings haben sowohl die Beschwerdeführerin als auch die Holding das durch sie selbst gewählte Konstrukt und die entsprechenden mehrwertsteuerlichen Folgen selber zu verantworten. Jedenfalls misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis, sie habe keinerlei «Eingangsleistungen» gehabt, welche die hier fraglichen Ausgangsleistungen (zur Verfügung stellen von Kadern) überhaupt erst ermöglicht hätten.

4.4. Sowohl die interne Handhabung der Beschwerdeführerin (Verbuchung, höhere Pauschalzahlungen der Holding an die Beschwerdeführerin als Lohnzahlungen an B._____ und C._____) als auch das im Mehrwertsteuerrecht massgebliche Auftreten gegen aussen (Fakturierung, Ausstellen der Lohnausweise etc.) bestätigen – wie ausführlich dargestellt – gesamthaft und in der entscheidenden wirtschaftlichen Sicht die Auffassung der ESTV, wonach die Beschwerdeführerin als Leistungserbringerin auftrat und zwischen ihr und der Holding ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch stattfand; der entsprechend erforderliche Nachweis ist der Vorinstanz gelungen.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, die Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge über ihren Namen bzw. ihre Abrechnungsnummer beruhe auf einem offensichtlichen Fehler, vermag das Bundesverwaltungsgericht nicht vom Gegenteil zu überzeugen. Nicht überzeugend ist auch das Argument, die «Überbezahlung» sei zwecks Abgrenzung von Boni inklusive Sozialleistungen erfolgt und habe in einem kleineren Umfang zum Ausgleich von Verlusten bei der Beschwerdeführerin gedient. Gerade dieses Gebaren spricht gegen reine Durchlaufposten.

4.5. Es ist überdies festzuhalten, dass die ESTV den Sachverhalt in genügender Weise abgeklärt hat. Dass sie darauf verzichtete, bei der Holding den mit B._____ angeblich bestehenden Arbeitsvertrag nachzufordern, kann ihr nicht zum Vorwurf gemacht werden, da zum einen die Holding nicht Verfahrensbeteiligte war bzw. ist und zum andern die zivilrechtliche Gestaltung – wie erwähnt – nicht allein entscheidend sein kann und selbst bei Annahme eines solchen zivilrechtlichen Arbeitsverhältnis-

ses angesichts der vorliegenden tatsächlichen bzw. wirtschaftlichen Verhältnisse nicht anders zu entscheiden wäre. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin das Einfordern der Arbeitsverträge nie verlangt und auch nicht selber ausgeführt, weshalb sie, um das ihrer Ansicht nach entscheidende Arbeitsverhältnis zwischen B._____ und der Holding zu belegen, zwar Visitenkarten, aber keinen Arbeitsvertrag ins Recht legen konnte.

5.

Demzufolge ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 10'000.— festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Parteientschädigungen sind bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 10'000.— werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo Urban Broger

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: