Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6828/2013

Urteil vom 8. Juli 2015

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

KKL Luzern Management AG,
vertreten durch PricewaterhouseCoopers AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Steuerbare Umsätze aus der Einräumung von Nutzungsrechten etc.; 1. Quartal 2006 - 4. Quartal 2009).

Sachverhalt:

A.
Die KKL Luzern Management AG (nachfolgend: die Steuerpflichtige) ist seit dem 1. Mai 1998 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Gemäss Handelsregistereintrag bezweckt die Steuerpflichtige unter anderem die Leitung und den Betrieb des Kultur- und Kongresszentrums Luzern (nachfolgend: das KKL) sowie die Durchführung eigener Veranstaltungen. Die Mehrheit der Aktien der Steuerpflichtigen werden unbestrittenermassen von der Trägerstiftung Kultur- und Kongresszentrum am See (nachfolgend: die Trägerstiftung) gehalten.

B.
Am 12. Juni 1994 stimmten die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger der Stadt Luzern einer Finanzvorlage über einen Baukredit der Stadt an die Trägerstiftung und dem Vorvertrag zum Abschluss eines Baurechtsvertrags durch den Stadtrat (Exekutive) zu. Mit öffentlich beurkundetem Baurechtsvertrag vom 26. August 1996 (nachfolgend: der Baurechtsvertrag) räumte die Stadt Luzern (nachfolgend: die Stadt) der Trägerstiftung ein selbstständiges und dauerndes Baurecht betreffend das Grundstück Nr. 2484 ein. Die Trägerstiftung wurde berechtigt, auf dem Baurechtsgrundstück das KKL mit der dafür erforderlichen Infrastruktur zu erstellen. Die Trägerstiftung ihrerseits verpflichtete sich obligatorisch, der Stadt und den von dieser bezeichneten Dritten Nutzungsrechte am KKL einzuräumen, indem die Nutzung der Konzertsäle an einer bestimmten Anzahl von Tagen den bezeichneten Dritten vorbehalten blieb. Dafür sollte die Stadt der Trägerstiftung einen jährlichen Betrag bezahlen, welcher höchstens […]% des Gebäudeversicherungswerts betragen sollte. Dem Baurechtsvertrag entsprechend erliess der Grosse Stadtrat (Legislative) von Luzern am 27. November 1997 ein "Reglement über die Vergabe von Nutzungsrechten an ausgewählte Nutzungsberechtigte im Kultur- und Kongresszentrum Luzern".

C.
Am 3. Juli 1998 schlossen die Stadt, die Trägerstiftung und die Steuerpflichtige eine Vereinbarung über die Vergabe von Nutzungsrechten an ausgewählte Nutzungsberechtigte im KKL (nachfolgend: die Nutzungsrechtsvereinbarung), welche insbesondere das Verfahren für die Vergabe der Nutzungsrechte und deren konkrete Ausgestaltung regelt.

D.
Am 29. Juli 1998 schlossen die Trägerstiftung und die Steuerpflichtige einen Vertrag über die Leitung und den Betrieb des KKL ab. Inhalt des Vertrags bildete hauptsächlich die Organisation der Leitung und des Betriebs des KKL für den Zeitraum vom 1. August 1998 bis zum 31. Dezember 1999. Für die Zeit nach dem 1. Januar 2000 beschränkten sich die Parteien auf den Abschluss eines Vorvertrags (Ziff. 18 des Vertrags vom 29. Juli 1998 über Leitung und Betrieb des KKL) und einer separaten Absichtserklärung (datiert ebenfalls vom 29. Juli 1998).

E.
Am 25. Juni 2001 schlossen die Trägerstiftung und die Steuerpflichtige einen Pachtvertrag (nachfolgend: der Pachtvertrag). Gegenstand dieses Vertrags bildete die Pacht des gesamten KKL mit Ausnahme derjenigen "Räume und Flächen, die der Stadt mit separatem Vertrag zur Nutzung durch die Kunstgesellschaft abgetreten sind, sowie der Tiefgarage". Mit Bezug auf den Umfang der Pacht hatte die Trägerstiftung gewisse Vorgaben einzuhalten.

F.
Im August und im November 2011 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte die Steuerperioden vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2010. Dabei stellte sie u.a. fest, dass die Steuerpflichtige der Trägerstiftung Nutzungsrechte einräume, ohne entsprechende Umsätze zu deklarieren. Zudem seien die in Abzug gebrachten Vorsteuern aufgrund von Spendeneinnahmen zu kürzen, die aus der unentgeltlichen Zurverfügungstellung der Gebäudeinfrastruktur des KKL durch die Trägerstiftung herrührten. Auf Grundlage dieser Kontrolle belastete die ESTV mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. 128'935 / Verfügung" vom 28. November 2011 (nachfolgend: die EM 1) betreffend die Steuerperioden 2006 bis 2009 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. […] nach. Betreffend die Steuerperiode 2010 wurden der Steuerpflichtigen mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. 128'936 / Verfügung" vom 28. November 2011 (nachfolgend: die EM 2) Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. […] nachbelastet.

G.
Mit Eingabe vom 12. Januar 2012 erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV "Einsprache" gegen beide EM und beantragte in formeller Hinsicht die Vereinigung der beiden "Einsprachen". Die Verfahrensvereinigung rechtfertige sich daher, weil dieselbe Steuerpflichtige, der gleiche Sachverhalt und die

gleiche mehrwertsteuerliche Qualifikation betroffen seien. In materieller Hinsicht sei "von der Besteuerung von Nutzungsrechten sowie einer Vorsteuerkürzung aufgrund erlassener Pacht-/Mietzinse (…) abzusehen (…)". Zur Begründung brachte sie im Wesentlichen vor, die Nutzungsrechte seien nicht ihr, sondern der Trägerstiftung von der Stadt gewährt worden. Die steuerliche Beurteilung der ESTV, wonach es sich bei der Einräumung der Nutzungsrechte um eine Leistung der Steuerpflichtigen handle, sei somit nicht zutreffend, da sie gar nie im "Besitze dieser Nutzungsrechte" gewesen sei und diese daher auch nicht habe der Trägerstiftung einräumen können. Zudem seien die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Spende gar nicht erfüllt. Selbst wenn eine Spende vorläge, sei gemäss Verwaltungspraxis der ESTV keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

H.
Mit Schreiben vom 21. August 2013 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen weitere Unterlagen ein. Der Forderung kam die Steuerpflichtige mit Schreiben vom 18. September 2013 nach.

I.
Mit "Einspracheentscheid" vom 4. November 2013 wies die ESTV die "Einsprache" der Steuerpflichtigen ab und stellte fest, dass die EM 1 im Umfang von Fr. [….] (zzgl. Verzugszins) mangels Anfechtung durch die Steuerpflichtige in Rechtskraft erwachsen sei. Zur Begründung der Abweisung der "Einsprache" brachte die ESTV im Wesentlichen vor, die Steuerpflichtige habe sich vertraglich zur Einhaltung der Nutzungsrechte verpflichtet, was eine steuerbare Dienstleistung gemäss Art. 7 Abs. 2 Bst. a des früheren Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) darstelle. Zwar habe sie hierfür kein Entgelt von der Trägerstiftung erhalten. Da letztere aber Mehrheitsaktionärin der Steuerpflichtigen sei, handle es sich um eine Leistung an eine nahestehende Person. Das Entgelt bemesse sich in einem solchen Fall nach dem Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Vorliegend entspreche dies für den kontrollierten Abrechnungszeitraum (Steuerperioden 2006 bis 2010) Fr. […] pro Jahr.

Die vorgenommene Kürzung des Vorsteuerabzugs begründet die ESTV mit dem Spendencharakter des Verzichts der Trägerstiftung auf den ihr vertraglich zustehenden Pachtzins. Dieser Verzicht stelle wirtschaftlich betrachtet eine freiwillige und unentgeltliche Zuwendung der Trägerstiftung an die Steuerpflichtige dar, mit welcher die Wahrung ihrer Aufgaben in allgemeiner Weise gefördert werden solle.

Den Antrag auf Vereinigung der Verfahren wies die ESTV mit Verweis auf die Abweichungen im vor dem 1. Januar 2010 geltenden Verjährungsrecht ab. Zudem sei nach Massgabe des aMWSTG − im Gegensatz zum geltenden MWSTG − im Zusammenhang mit Spendeneinnahmen eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen (Art. 38 Abs. 8 aMWSTG). Vor diesem Hintergrund sei es zweckmässig, zwei separate Verfahren durchzuführen.

J.
Gegen die "Einspracheentscheide" der ESTV erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) am 4. Dezember 2013 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, die Beschwerde gegen die beiden "Einspracheentscheide" bezüglich der EM 1 bzw. der EM 2 in einem Verfahren zu vereinigen. Die beiden "Einspracheentscheide" seien aufzuheben, die Steuernachforderung sei um Fr. […] herabzusetzen und die Steuerforderung für die einzelnen Steuerperioden sei wie folgt festzusetzen: Für das Jahr 2006 auf Fr.[…], für 2007 auf Fr. […], für 2008 auf Fr. […], für 2009 auf Fr. […] und für 2010 auf Fr. […] − alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV.

Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, dass die Trägerstiftung als Verpächterin Leistungserbringerin und die Beschwerdeführerin als Pächterin Leistungsempfängerin sei. Die Respektierung der Nutzungsrechte der Stadt durch die Beschwerdeführerin stelle keine Leistung gegenüber der Trägerstiftung dar.

Im Übrigen liege mit dem Verzicht auf den Pachtzins − entgegen der ESTV − keine Spende vor. Der Verzicht sei im Pachtvertrag vorgesehen, womit die Trägerstiftung nicht auf etwas verzichte, was sie hätte fordern können. Selbst wenn eine Spende vorliegen sollte, führe dies gemäss Berechnungspraxis der ESTV nicht zu einer Kürzung.

K.
In ihrer Vernehmlassung vom 18. Februar 2014 bezog die ESTV Stellung zur Beschwerde. Sie beantragt, die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen − unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin. In formeller Hinsicht sei der Antrag der Beschwerdeführerin auf Verfahrensvereinigung mangels Verbesserung der Prozessökonomie abzulehnen.

Materiell liege ein steuerbares Leistungsverhältnis vor, da die Beschwerdeführerin sich im Pachtvertrag verpflichtet habe, den von der Stadt bezeichneten Organisationen an bestimmten Tagen im Jahr drei Säle im KKL zu besonderen Konditionen zur Verfügung zu stellen. Diese Verpflichtung der Beschwerdeführerin gegenüber der Trägerstiftung sei notwendig, damit letztere ihrerseits die im Baurechtsvertrag festgelegte Einräumung der betreffenden Nutzungsrechte garantieren könne.

Bezüglich der Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Spendeneinnahmen bringt die ESTV vor, es stehe aufgrund des Pachtvertrags ausser Zweifel, dass grundsätzlich ein Pachtzins geschuldet sei. Eine Klausel, die vorsehen würde, dass die Trägerstiftung der Beschwerdeführerin das Gebäude unter bestimmten Voraussetzungen unentgeltlich zur Verfügung stellen müsse, sei nicht im Pachtvertrag enthalten. Dementsprechend könne den Vorbringen der Beschwerdeführerin, es läge kein freiwilliger Verzicht auf den Pachtzins und damit auch keine Spende vor, nicht gefolgt werden. Auch die Ermittlung der Vorsteuerabzugskürzung sei sachgerecht.

L.
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 Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich grundsätzlich zuständig (vgl. aber E. 1.4).

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2006 bis 2009 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des MWSTG. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen

Rechtsverhältnisse anwendbar. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG sowie der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV; AS 2000 1347).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des BVGer A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

1.3

1.3.1 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid bzw. jede Verfügung ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einer gemeinsamen Beschwerdeschrift und in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 214 E. 1; Urteile des BVGer A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 1.3, A-1435/2006 vom 8. Februar 2007 E. 1.2 und A-1536/2006 vom 16. Juni 2008 E. 1.3). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Die Frage der Vereinigung von Verfahren steht im Ermessen des Gerichtes und hängt mit dem Grundsatz der Prozessökonomie zusammen, wonach ein Verfahren möglichst einfach, rasch und zweckmässig zum Abschluss gebracht werden soll, was wiederum im Interesse aller Beteiligten liegt. Die Zusammenlegung der Verfahren braucht dabei nicht in einer selbständig anfechtbaren Zwischenverfügung angeordnet zu werden (BGE 131 V 222 E. 1, 128 V 124 E. 1; zum Ganzen ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17).

1.3.2 Die Beschwerdeführerin hat gegen die EM 1 und die EM 2 mit einer einzigen Beschwerdeschrift Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht geführt und ersucht darin um Vereinigung der Verfahren (Sachverhalt

J). Die ESTV hat sich in ihrer Vernehmlassung gegen eine Verfahrensvereinigung ausgesprochen (Sachverhalt K).

Die vorliegenden Sachverhalte stehen zwar in einem engen inhaltlichen Zusammenhang (einzig die zu beurteilenden Steuerperioden sind andere). Der ESTV ist aber zuzustimmen, dass sich auf den Sachverhalt, der dem zu beurteilenden Einspracheentscheid betreffend die EM 1 zu Grunde liegt (Steuerperioden vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2009), das frühere Mehrwertsteuerrecht − insbesondere das aMWSTG − Anwendung findet; der zweite Einspracheentscheid dagegen gemäss den Bestimmungen des am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG zu beurteilen ist. Dies alleine vermag zwar grundsätzlich nicht zu genügen, um die Vereinigung der Verfahren auszuschliessen. Insbesondere mit Blick auf den zu beurteilenden Spendencharakter des Verzichts auf Pachtzins stellen sich aber Rechtsfragen, die durch das aMWSTG anders beantwortet werden, als durch das geltende Recht. Aus prozessökonomischen Gründen und im Interesse einer klaren Rechtsanwendung ist die Vereinigung nicht geboten. Folglich werden die Beschwerden gegen die beiden Einspracheentscheide vom 4. November 2013 vor Bundesverwaltungsgericht nicht vereinigt. Im vorliegenden Verfahren ist somit einzig die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid betreffend die Steuerperioden vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2009 gemäss den Bestimmungen des aMWSTG zu beurteilen.

1.4

1.4.1 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).

1.4.2 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 BVGer A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff.).

1.4.3 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 BVGer A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; BGE 140 II 202 E. 5 f., bestätigend: Urteil des BVGer 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 4. November 2013 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem die Beschwerdeführerin dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (E.1.4.2) zumindest in Kauf genommen. 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 4. November 2013 einlässlich begründet ist (vgl. auch Urteil des BGer 2C_842/2014 vom 17. Februar 2015 E. 5.4; Urteile des BVGer 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.

1.5 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. 63 Abs. 4 VwVG in Verbindung mit Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

2.
Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der un-richtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sach-verhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit er-heben (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Unter-suchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustel-len ist, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden (BGE 132 II 112 E. 3.2, 131 II 205 E. 4.2). Dies bedeutet, dass es eine Beschwerde auch aus einem anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen kann, die von jener der Vorinstanz abweicht (sog. Motivsubstitution, vgl. statt vieler: BVGE 2007/41 E. 2 mit weiteren Hinweisen).

3.
3.1
3.1.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Dies erfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG).

3.1.2 Eine Lieferung eines Gegenstands liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über den Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 6 Abs. 1 aMWSTG). Die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht gehört demzufolge zum Grundtatbestand der Lieferung. Eine Lieferung liegt ebenfalls vor, wenn ein Gegenstand zum Gebrauch oder Nutzung überlassen wird (Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Dies geschieht typischer Weise im Rahmen von Dauerverträgen wie Miete und Pacht, Gebrauchsleihe (an nahestehende Personen, sofern unter Dritten ein Entgelt geleistet würde), von Nutzniessungen, Dienstbarkeiten usw. Werden jedoch immaterielle Werte und Rechte überlassen, liegt eine Dienstleistung vor (Art. 7; vgl. damals: PATRICK IMGRÜTH, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000 [nachfolgend:

mwst.com], Art. 6 N 2). Wesentlich ist, dass der Empfänger die Verfügungsmacht durch eine entsprechende Zuwendung des leistenden Unternehmers – welcher seinerseits über die wirtschaftliche Verfügungsmacht verfügen muss – empfängt (vgl. Urteil des BGer 2A.51/2005 vom 19. Mai 2006 E. 3; Urteile des BVGer A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.5.1, A-1612/2006 und A-1613/2006 vom 9. Juli 2009 E. 2.3, A-1342/2006 vom 3. Mai 2007 E. 6.1; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, Chap. 2 no. 3 N 186 ff.; IMGRÜTH, mwst.com, Art. 6 N 1).

3.1.3 Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). Zu den steuerbaren Dienstleistungen zählen unter anderem auch die Einräumung immaterieller Werte und von Rechten oder das Unterlassen einer Handlung oder Dulden einer Handlung bzw. eines Zustandes (Art. 7 Abs. 2 Bst. a und b aMWSTG).

3.1.4 Wie das Bundesverwaltungsericht im Urteil A-1559/2006 vom 2. Dezember 2008 E. 2.1.2 festgehalten hat, sind nicht alle negativen Leistungen von vornherein für die Mehrwertsteuer von Bedeutung. Dabei derlei angenommen werden kann, müssen sie das Resultat eines eigentlichen Engagements des Leistenden sein, durch welches dieser seinen Willen manifestiert, sich zu enthalten oder ein Verhalten zu tolerieren und so bewusst einem Dritten einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen. Die blosse Tatsache, jemanden machen zu lassen oder eine Situation zu ertragen, ohne sich auch nur irgendwie dazu verpflichtet zu haben, stellt keine Dienstleistung dar im Sinne von Art. 6 Abs. 2 Bst. b der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464 und nachfolgende Änderungen) bzw. Art. 7 Abs. 2 Bst. b aMWSTG.

3.1.5 Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsaustauschverhältnis" oder gemäss neuerer Terminologie "Leistungsverhältnis"; vgl. hierzu IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Langenthal 2010, § 4 N 3, ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2012, Rz. 592; FELIX GEIGER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier (Hrsg.), MWSTG Kommentar, Zürich 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 18 N 2). Die Entgeltlichkeit stellt – vom Eigenverbrauch abgesehen (vgl. Art. 5 Bst. c aMWSTG) – ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht

zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Tätigkeit mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3).

3.1.6 Die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 138 II 239 E. 3.2, 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen). Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. "wirtschaftliche Betrachtungsweise"). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des BGer 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen.; Urteile des BVGer A-8058/2008 vom 13. Januar 2011 E. 3.1, A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 3.1.1). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung ein Entgelt auslöst. Zwischen Leistung und Entgelt muss damit ein kausaler, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein (BVGE 2009/34 E. 2.2.1). Nicht von Bedeutung für die Frage des Leistungsverhältnisses ist weiter, ob das Entgelt wertmässig der erbrachten Leistung entspricht bzw. ob die Leistung freiwillig oder aufgrund eines Rechtsanspruchs erbracht wird. Entscheidend ist allein, dass eine Leistung im Austausch gegen ein Entgelt erbracht wird (Urteil des BGer 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.2; Urteil des BVGer A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.1 mit Hinweisen). Entgeltlichkeit liegt auch vor, wenn überhaupt kein Entgelt bezeichnet und bezahlt wird, jedoch die Leistung (…) üblicherweise nur gegen Entgelt erhältlich ist (vgl. Urteil des BGer 2A.264/2006 vom 3. September 2008 E. 5.3).

3.1.7 Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt ist (wie auch bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage) primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht. Es ist zu prüfen, ob der Aufwand vom Leistungsempfänger erbracht wird, um die Leistung des Leistungserbringers zu erhalten (sog. "kausale Verknüpfung"; Urteil des BGer 2C_928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 3; BVGE 2009/34 E. 2.2.1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.; BAUM-

GARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 4 N 20; CLAUDIO FISCHER/CLAUDE GROSJEAN, Der Leistungsbegriff, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 711 f.). Grundsätzlich ohne Belang ist dagegen die Sichtweise des Leistungserbringers. Demnach muss die Leistung des Steuerpflichtigen, damit sie steuerbar ist, nicht zwingend auf den Erhalt eines Entgelts gerichtet sein (sog. "finale Verknüpfung"; a.A. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., Rz. 650 f.; HANS GEORG RUPPE/MARKUS ACHATZ, Umsatzsteuergesetz Kommentar, Wien 2011, § 1 N 67).

3.1.8 Im Rahmen der Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis vorliegt, ist zu prüfen, wer als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu gelten hat (vgl. Urteil des BGer 2A.215/2003 vom 20. Januar 2005 E. 6.4 und 6.5; Urteil des BVGer A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.1 mit Hinweis). Wer als Leistungserbringer zu gelten hat, bestimmt sich nach konstanter Rechtsprechung nach dem Aussenauftritt. Das mehrwertsteuerlich relevante Handeln wird demgemäss grundsätzlich demjenigen zugeordnet, der gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-6367/2011 vom 14. August 2012 E. 2.2.4 mit Hinweis; RALF IMSTEPF, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG, in: ASA 78 S. 772; DERSELBE, Der mehrwertsteuerliche "Aussenauftritt", ASA 82 S. 451 ff.).

3.2

3.2.1 Das Entgelt stellt nicht nur Tatbestandselement des Steuerobjekts dar, sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (Art. 33 Abs. 1 aMWSTG; vgl. statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.1; BVGE 2011/44 E. 3.1). Dazu gehört alles, was die Empfängerin oder an ihrer Stelle eine dritte Person als Vermögenswert für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist somit auf das, was der Leistungsempfänger aufwendet und nicht auf das, was der Leistende erhält, abzustellen. Nur jene Zuwendungen des Abnehmers gehören nicht zum steuerbaren Entgelt, die keinen ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung aufweisen und ihren Rechtgrund in einem selbstständigen, von der Leistung unabhängigen Leistungsverhältnis haben. Was zum Entgelt zu zählen ist, bestimmt sich ebenfalls aus der Sicht des Abnehmers und nicht des Leistungserbringers. Berechnungsgrundlage ist letztlich, was der Verbraucher (Abnehmer) bereit oder verpflichtet ist, für die erhaltene Leistung aufzuwenden bzw. um die Leistung zu erhalten (statt vieler: BGE 126 II 443 E. 6a; Urteil des BVGer A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.3 mit Hinweis).

3.2.2

3.2.2.1 Gemäss Art. 33 Abs. 2 Satz 3 aMWSTG gilt im Fall einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Diese Bestimmung entspricht dem im Steuerrecht bekannten Grundsatz des Drittvergleichs ("dealing at arm's length"; vgl. Urteil des BGer 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; Urteil des BVGer A-3734/2011 vom 9. Januar 2013 E. 2.3; vgl. PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, Kap. 4 N 23 ff.; IVO P. BAUMGARTNER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Art. 33 N 42).

3.2.2.2 Die Anwendbarkeit dieses Artikels bedingt eine Leistung zu einem Vorzugspreis, also zu einem Entgelt, welches nicht mit dem Preis übereinstimmt, den ein unabhängiger Dritter zu bezahlen hätte (Drittpreis; Urteile des BVGer A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-680/2007 vom 8. Juni 2009 E. 3.2, A-1376/2006 vom 20. November 2007 E. 3.3, je mit Hinweisen).

Im Weiteren muss es sich beim Empfänger der Leistung um eine nahestehende Person handeln. Der Begriff der "nahestehenden Person" ist in Art. 33 Abs. 2 aMWSTG nicht definiert. Gemäss den Materialien hat man sich am gleichlautenden Begriff bei den direkten Steuern orientiert (BBl 1996 V 713, 767 f.). Eine vergleichbare Bezeichnung wird im Recht der Verrechnungssteuer verwendet (Art. 20 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]). Doktrin und Rechtsprechung liefern verschiedene Umschreibungen dieses Begriffes, welche sich allesamt nicht auf bestimmte Eigenschaften des "Dritten" bzw. der "Person" beziehen, sondern auf die Beziehung fokussieren, die zwischen dieser Person und der das Steuersubjekt beherrschenden Person besteht (zum Ganzen BAUMGARTNER, a.a.O., Art. 33 N 43). Der Begriff der "nahestehenden Person" ist im Recht der Mehrwertsteuer allerdings weiter gefasst als bei der Verrechnungssteuer. Als nahestehende Personen werden an einer Unternehmung beteiligte Personen bezeichnet (z.B. Aktionäre usw.) sowie liierte Unternehmen (z.B. aufgrund enger Verbindung wie Konzernzugehörigkeit oder aufgrund vertraglicher, wirtschaftlicher oder personeller Beziehung; vgl. Urteile des BVGer A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 2.3.2, A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-1356/2006 vom 21. Mai 2007 E. 2.3).

3.2.2.3 Rechtsfolge einer solchen Leistung zu einem Vorzugspreis an eine nahestehende Person ist, dass für die Bemessung der MWST eine besondere (fiktive) Bemessungsgrundlage herangezogen wird. Die Leistung wird auf den Wert korrigiert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Massgebend ist der Drittpreis, d.h. der Preis, den ein Dritter der gleichen Abnehmerkategorie "auf dem Markt" (Marktwert) üblicherweise für dieselbe Leistung zu bezahlen hätte (vgl. Urteile des BGer 2C_778/2008 vom 8. April 2009 E. 3.1, 2A.11/2007 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2; zum Ganzen auch: Urteile des BVGer A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.2.3, A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 3.1).

3.2.2.4 Dieser Drittpreis ist in den meisten Fällen kein exakter Wert, sondern kann nur annäherungsweise bestimmt werden. Die ESTV hat somit eine Schätzung durchzuführen und sich dabei grundsätzlich an die im Zusammenhang mit der Ermessenseinschätzung entwickelten Prinzipien zu halten (vgl. auch Urteile des BVGer A-5154/2011 vom 24. August 2012 E. 2.3.3, A-1425/2006 vom 6. November 2008 E. 3.1, A-1364/2006 vom 30. Mai 2007 E. 3.2 und 4.4, A-1355/2006 vom 21. Mai 2007 E. 3.4 mit Hinweisen).

3.3

3.3.1 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die auf seinen Eingangsleistungen lastende Steuer als Vorsteuer abziehen (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Der Vorsteuerabzug, der ein zentrales Element des Mehrwertsteuersystems (Netto-Allphasensystem) darstellt, bewirkt, dass der Unternehmer nur seinen Nettoumsatz versteuern muss, obgleich die Bemessungsgrundlage das Gesamtentgelt ohne Umsatzsteuer ist (vgl. Urteil des BGer 2C_653/2008 vom 24. Februar 2009 E. 6.3).

3.3.2 Als im Sinne von Art. 38 Abs. 2 aMWSTG verwendet hat eine Eingangsleistung dann zu gelten, wenn sie in steuerbare Ausgangsleistungen einfliesst, d.h. für einen geschäftlich begründeten Zweck eingesetzt wird. Trifft dies nicht zu, liegt mit Bezug auf diese Eingangsleistung Endverbrauch beim Steuerpflichtigen vor (vgl. BGE 132 II 353 E. 10, ferner E. 8.2; RIEDO, a.a.O., S. 141 f.). Denn Endverbrauch ist nicht zwingend privat. Auch steuerpflichtige Unternehmen können ein Nebeneinander von unternehmerischer und nichtunternehmerischer Betätigung aufweisen (sog. "Verbrauch in der Unternehmenssphäre"; statt vieler: BGE 123 II 295 E. 7a). Von der Steuer ausgenommene Umsätze, Nichtumsätze und Umsätze aus hoheitlicher Gewalt berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Dienen die

bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl der Erzielung steuerbarer Umsätze als auch anderen Zwecken, so ist der Abzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 41 Abs. 1 aMWSTG). Eine detaillierte Regelung der Kürzungsmethoden lässt sich dem aMWSTG nicht entnehmen. Gemäss der Rechtsprechung hat die Kürzung "sachgerecht" zu erfolgen und muss "den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls soweit als möglich entsprechen" (Urteil des BVGer A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.7; bestätigt mit Urteil des BGer 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010). Gemäss der von der ESTV als gesetzlich bzw. effektiv bezeichneten Methode erfolgt die Kürzung primär nach dem Verhältnis der effektiven Verwendung. Dabei sind zuerst sämtliche Aufwendungen und Investitionen aufgrund ihrer Verwendung entweder den steuerbaren oder den von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Tätigkeiten zuzuordnen, wobei für jeden einzelnen Gegenstand und jede Dienstleistung soweit möglich aufgrund von betriebswirtschaftlichen, sachgerechten Kriterien eine direkte Zuordnung vorzunehmen ist. Soweit eine direkte Zuordnung zu abzugsberechtigenden und nicht abzugsberechtigenden Umsätzen nicht möglich ist, muss die Zuordnung mit Hilfe von Schlüsseln erfolgen, welche auf betrieblich-objektiven Kriterien beruhen (z.B. Fläche, Volumen, Umsätze, Lohnsumme). Weil die gesetzliche Methode oft als wenig praktikabel erscheint bzw. dem Steuerpflichtigen unverhältnismässig hohen Aufwand verursacht, sieht die Praxis der ESTV die Möglichkeit vor, den Vorsteuerabzug anhand von Pauschalmethoden zu kürzen (Art. 58 Abs. 3 aMWSTG; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.7 mit Hinweisen; bestätigt mit Urteil des BGer 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010; zu den einzelnen Pauschalmethoden vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-1394/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.5).

3.3.3 Als Spenden gelten freiwillige geldwerte Unterstützungen an Dritte ohne entsprechende Gegenleistung. Soweit ein steuerpflichtiges Unternehmen solche Zuwendungen erhält, ist sein Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen (Art. 38 Abs. 8 aMWSTG; BGE 132 II 353 E. 7.1; BVGE 2007/39 E. 3.4.1; vgl. auch SONJA BOSSART, Zum Einfluss von Nichtumsätzen auf den Vorsteuerabzug bzw. die Vorsteuerabzugskürzung, in: Michael Beusch/ISIS [Hrsg.], Entwicklungen im Steuerrecht 2009, Zürich/Basel/Genf 2009, S. 370). Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Spende sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung dementsprechend die nachfolgenden: a) Die Zuwendung muss unentgeltlich erfolgen, d.h. sie darf nicht in einem Austauschverhältnis mit einer Leistung stehen (nicht einem einzelnen Umsatz zugeordnet werden können, vgl. Art.

33 Abs. 2 Satz 1 aMWSTG); b) Spenden erfolgen wie Schenkungen freiwillig; c) wie bei der öffentlich-rechtlichen Subvention wird mit einer zweckgebundenen privaten Zuwendung angestrebt, dass der Leistungsempfänger eine bestimmte Aufgabe erfülle, die jedoch im einen wie im anderen Fall nicht eine konkrete Gegenleistung darstelle. Der private Spender will – wie auch ein Subventionsgeber – die Tätigkeit des Unternehmens allgemein fördern (sog. Förderungswille) (BGE 126 II 443 E. 8; vgl. auch Urteile des BGer 2C_506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 3.3, 2A.526/2003 vom 1. Juli 2004 E. 1.1, 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.1.2; Urteile des BVGer A-1645/2006 vom 3. Dezember 2008 E. 2.2.2, A-1408/2006 vom 13. März 2008 E. 3.4). Nur wenn alle diese Tatbestandsmerkmale kumulativ erfüllt sind, ist von einer Spende auszugehen, die den Subventionen gemäss Art. 33 Abs. 6 Bst. b aMWSTG gleichgestellt werden. Solche unentgeltlichen, freiwilligen Zuwendungen von Privaten werden – gleich wie die Subventionen – als sog. "Nichtumsätze" bezeichnet, welche nicht Gegenstand der Mehrwertsteuer bilden (vgl. auch BGE 132 II 353 E. 4.3) und damit auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (vgl. vorne E. 3.3.2).

4.

4.1 Was das vorliegende Verfahren anbelangt, ist vorab festzuhalten, dass − entgegen gegenteiliger Vorbringen der Beschwerdeführerin − der vorliegende Sachverhalt unbestritten ist und sich nur (aber immerhin) Fragen in Bezug auf dessen rechtliche Qualifikation stellen. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin in der Beschwerdeschrift, wonach die ESTV den Sachverhalt nicht korrekt festgehalten habe und ein Leistungsverhältnis beurteile, wo keines vorliege, vermischen Tat- und Rechtsfrage. Die nachfolgenden Ausführungen der Beschwerdeführerin zum Tatsächlichen decken sich jedoch mit der Sachdarstellung der ESTV. Demzufolge ist der Sachverhalt gleichwohl unbestritten. Strittig ist jedoch, ob aufgrund der tatsächlichen Begebenheiten von einem mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsverhältnis auszugehen ist, was eine Rechtsfrage darstellt. Auch die Frage, ob eine mehrwertsteuerlich relevante Spende vorliegt, ist eine Rechtsfrage. Im vorliegenden Verfahren sind namentlich zwei Streitpunkte zu beurteilen. Zunächst ist zu klären, ob zwischen der Beschwerdeführerin und der Trägerstiftung ein steuerbares Leistungsverhältnis dadurch besteht, dass die der Stadt von der Trägerstiftung eingeräumten Nutzungsrechte am KKL durch die Beschwerdeführerin zu respektieren sind (E. 4.2). Sodann ist die Frage zu prüfen, ob im "Verzicht auf die Erhebung eines

Pachtzinses" eine Spende zu erblicken ist (E. 4.3), die allenfalls zu einer Vorsteuerabzugskürzung führen würde.

4.2

4.2.1 Ein (grundsätzlich) steuerbares Leistungsverhältnis liegt vor, wenn eine Leistung gegen Entgelt erbracht wird und zwischen Leistung und Entgelt ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht (E. 3.1.5 ff.). Von den Parteien wird nicht bestritten, dass vorliegend − falls ein steuerbares Leistungsverhältnis bestehen würde (was nachfolgend zu prüfen ist) − das Entgelt in einem zu bestimmenden Drittpreis im Sinne von Art. 33 Abs. 2 Satz 3 aMWSTG zu sehen wäre. Wie in E. 3.1.6 ausgeführt, ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung diese Bestimmung nämlich nicht nur für die Korrektur eines allfällig zu tiefen Vorzugspreises unter nahestehenden Personen anwendbar, sondern auch in denjenigen Fällen heranzuziehen, in denen unter Nahestehenden überhaupt kein Entgelt vereinbart worden ist. Streitig ist dagegen vorliegend, ob überhaupt eine mit diesem Entgelt verknüpfte Leistung der Beschwerdeführerin vorliegt.

4.2.2 Die ESTV führt in ihrem angefochtenen "Einspracheentscheid" (Sachverhalt I) und ihrer Vernehmlassung (Sachverhalt K) an, die Trägerstiftung sei gemäss Baurechtsvertrag dazu verpflichtet, der Stadt und den von dieser bezeichnetet Dritten (bzw. Nutzungsberechtigten) Nutzungsrechte an gewissen Sälen im KKL einzuräumen. Aus dem Pachtvertrag gehe hervor, dass die Beschwerdeführerin bei der Führung des KKL bestimmte Vorgaben zu beachten habe, so namentlich die Bestimmungen über die Nutzungsrechte und Räume im KKL gemäss Baurechtsvertrag. Bei dieser Einhaltung bzw. Einräumung der Nutzungsrechte handle es sich um eine steuerbare Dienstleistung im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Bst. a aMWSTG (Überlassung immaterieller Werte und Rechte).

4.2.3 Dagegen bringt die Beschwerdeführerin vor, sie sei gar nicht in der Lage, der Trägerstiftung ein irgendwie geartetes Nutzungsrecht einzuräumen, da sie selber über ein solches nicht verfüge. Eigentümerin der "interessierenden Teile des KKL" sei die Trägerstiftung. Die Rechte für die Nutzung würden daher bei der Trägerstiftung und − aufgrund der obligatorischen Einschränkung im Baurechtsvertrag − bei der Stadt liegen. Die Beschwerdeführerin habe keinerlei dingliche Rechte am KKL. Also müsste − damit ein steuerbares Leistungsverhältnis vorliegen würde − die Trägerstiftung der Beschwerdeführerin in einem ersten Schritt die Nutzungsrechte einräumen, welche die Beschwerdeführerin dann einem zweiten Schritt gleich wieder an die Trägerstiftung übertragen würde. Für ein solches "Hin-

und Herschieben" der Nutzungsrechte finde sich aber weder im Pachtvertrag noch in einer anderen Vereinbarung zwischen den Parteien ein Hinweis. Eine steuerbare Dienstleistung liege somit nicht vor.

4.2.4 Für die Beurteilung, ob ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis besteht, sind in erster Linie die wirtschaftlichen, tatsächlichen Gegebenheiten heranzuziehen. Im Rahmen dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise hat die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht aber immerhin Indizwirkung (E. 3.1.6). Am vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt sind drei Parteien (Beschwerdeführerin, Trägerstiftung und Stadt) beteiligt, die untereinander – in der Regel zweiseitig − vertraglich verpflichtet sind. Für die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts sind vorliegend der Baurechtsvertrag zwischen der Stadt und der Trägerstiftung (vgl. Sachverhalt B) und der zwischen der Trägerstiftung und der Beschwerdeführerin geschlossene Pachtvertrag (vgl. Sachverhalt E) massgeblich. Zwischen der Beschwerdeführerin und der Stadt bzw. den von ihr ermächtigten Dritten besteht hinsichtlich der Saalnutzung kein Vertragsverhältnis. Zu prüfen bleibt, ob die Beschwerdeführerin, dadurch, dass sie die Saalnutzung (durch die Stadt bzw. die von ihr ermächtigten Dritten) toleriert, gegenüber der Trägerstiftung eine Leistung erbringt (vgl. nachfolgend E. 4.2.5 ff.). Die Vorinstanz bejaht das Einräumen von Nutzungsrechten im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Bst. a aMWSTG. In Frage stehen aber auch die Überlassung eines Gegenstandes zum Gebrauch (Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG) sowie die Unterlassung der eigenen Nutzung (Art. 7 Abs. 2 Bst. b aMWSTG) oder das Dulden einer Fremdnutzung (Art. 7 Abs. 2 Bst. b aMWSTG).

4.2.5 Eine Dienstleistung i.S.v. Art. 7 aMWSTG liegt insbesondere vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden (E. 3.1.3). Es ist insoweit unbestritten, dass derjenige, der die immateriellen Werte oder die Rechte überlässt, selber an diesen berechtigt sein muss. Der Beschwerdeführerin ist daher zuzustimmen, dass andernfalls eine Einräumung von immateriellen Werten und Rechten schon begrifflich nicht möglich wäre. Zu prüfen bleibt somit, inwieweit die Beschwerdeführerin über die hier in Frage stehende Nutzung des KKL bzw. die Säle verfügen konnte.

Gemäss Baurechtsvertrag vom 26. August 1996 räumte die Stadt der Trägerstiftung auf ihrem Grundstück Nr. 2484, GB Luzern, ein selbständiges und dauerndes Baurecht ein. Dieses berechtigte die Trägerstiftung auf dem Baurechtsgrundstück das KKL zu errichten. Gemäss Baurechtsvertrag Ziff. 5 erhielt die Trägerstiftung das Recht, ab dem 19. September 1996 mit dem Abbruch sämtlicher bestehender Gebäude zu beginnen. Ziff. 2.1.1 des

Baurechtsvertrags ist zu entnehmen, dass die Trägerstiftung der Stadt für sich und die von dieser bezeichneten Dritten das Recht einräumte, folgende Räume (samt Grundeinrichtungen, wozu auch der Probesaal und die Stimmräume gehören) vor allen übrigen Interessenten zu benutzen: 1) Konzertsaal (für 30% der verfügbaren Jahreskapazität, d.h. 108 Tage), 2) mittlerer Saal (für 20% der verfügbaren Jahreskapazität, d.h. 72 Tage) und 3) kleiner Saal (für 5% der verfügbaren Jahreskapazität, d.h. 18 Tage). Diese Einschränkungen sind gemäss Baurechtsvertrag obligatorischer Natur und nicht im Grundbuch als Dienstbarkeit eingetragen. Im Zeitpunkt der Begründung des Baurechts waren die Konzertsäle somit noch nicht erstellt. Die Frage, ob die Stadt im Zeitpunkt der Baurechtsbegründung sich das Nutzungsrecht an den künftigen Konzertsälen zurück- bzw. vorbehielt oder ob ihr dieses erst später eingeräumt wurde, kann hier offen bleiben. Zumindest im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Pachtvertrages am 25. Juni 2001 waren die Konzertsäle erbaut und verfügte die Stadt aufgrund des Baurechtsvertrages über ein zeitweiliges Nutzungsrecht an den Sälen. Umgekehrt verfügte die Trägerstiftung in diesem Umfang über kein solches Nutzungsrecht.

4.2.6 Die Einräumung einer Pacht gilt nach konstanter Praxis als Lieferung (vgl. E. 3.1.2). Voraussetzung für eine mehrwertsteuerlich relevante Lieferung ist, dass der Leistungserbringer wirtschaftlich über den Lieferungsgegenstand verfügen kann (3.1.2). Dem Pachtvertrag vom 25. Juni 2001 zwischen der Trägerstiftung und der Beschwerdeführerin ist in Ziff. 1 zu entnehmen, dass Gegenstand der Pacht das gesamte KKL sei (mit Ausnahme gewisser Räumlichkeiten, die vorliegend nicht von Belang sind). Gemäss Ziff. 2 des Pachtvertrags, der den Umfang der Pacht definiert, übernimmt die Beschwerdeführerin als Betreiberin von der Trägerstiftung als Eigentümerin insbesondere den Betrieb und die Nutzung des KKL im Rahmen des Leitbildes der Trägerstiftung und nach den Vorgaben der im Vertrag erwähnten Grundlagen nach kommerziellen Grundsätzen. Zu diesen "Grundlagen" gehören gemäss Pachtvertrag auch die Grund-sätze, die im Baurechtsvertrag festgelegt sind, unter Einschluss der Be-stimmungen über "Nutzungsrechte an Sälen und Räumen". Deren Tragweite wurde in E. 4.2.5 dargestellt.

4.2.7 Diese Bestimmungen des Pachtvertrags lassen nun keinen anderen Schluss zu, als dass die vorliegend streitigen Nutzungsrechte (der Stadt und der von ihr ermächtigten Dritten) schon aus einer wirtschaftlichen Betrachtung gar nicht auf die Beschwerdeführerin übertragen werden konn-

ten. Mit anderen Worten wurde der Beschwerdeführerin der Pachtgegenstand samt einer bereits bestehenden Belastung des Pachtgegenstandes übertragen, welche dazu führt, dass die Beschwerdeführerin die betreffenden Säle nur zeitlich beschränkt nutzen kann. Der Pachtumfang ist somit auf die Nutzung des KKL ohne die bereits der Stadt zustehende Nutzung beschränkt. Der Beschwerdeführerin ist damit zuzustimmen, dass ihr nicht die gesamten Nutzungsrechte am KKL (wirtschaftlich) übertragen wurden. Über die der Stadt aufgrund des Baurechtsvertrages zustehenden Nutzungsrechte konnte sie wirtschaftlich nicht verfügen. Die Beschwerdeführerin kann damit der Trägerstiftung auch keine Nutzungsrechte einräumen und damit auch keinerlei Leistung erbringen. Weder überlässt sie der Trägerstiftung einen Gegenstand zum Gebrauch (Saal zur Nutzung durch die Stadt und die von der Stadt bezeichneten Dritten) im Sinne von Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG, noch räumt sie der Trägerstiftung Nutzungsrechte ein im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Bst. a aMWSTG ein. Auch eine Dienstleistung im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Bst. b aMWST entfällt bei dieser Betrachtungsweise. Letztere liegt aber auch aufgrund der nachfolgenden Überlegungen nicht vor.

4.2.8 Die Beschwerdeführerin hatte gestützt auf den Pachtvertrag die zeitweilige Nutzung der Konzertsäle durch die Stadt bzw. durch die ermächtigten Dritten hinzunehmen (vgl. E. 3.1.4). Eine solche Vereinbarung ist nicht ungewöhnlich, und aufgrund der Umstände ist davon auszugehen, dass der Pachtvertrag ohne die Übernahme dieser Belastung nicht abgeschlossen worden wäre. Bei dieser Sachlage macht die Beschwerdeführerin gegenüber der Trägerstiftung keine echte Zusage und geht damit auch keine neue Verpflichtung ein. Des Weiteren verzichtet sie auch nicht auf die (ihr zustehende) Saalnutzung durch sie selbst oder durch ihre eigenen Mieter. Schon die Trägerstiftung konnte und durfte die Säle im entsprechenden Umfang nicht nutzen oder Nutzungen daran vergeben – weil diese aufgrund des Baurechtsvertrages der Stadt vorbehalten waren – ; daher konnte und durfte dies die Beschwerdeführerin auch nicht.

Ebensowenig war es die Absicht der Beschwerdeführerin, dadurch, dass sie die Saalnutzung durch bestimmte von der Stadt bezeichnete Dritte zu tolerieren hatte, der Trägerstiftung einen wirtschaftlichen Vorteil einzuräumen. Durch die fragliche Drittnutzung ändert sich auch nicht ihre eigene wirtschaftliche Situation. Das Bundesverwaltungsgericht verkennt dabei nicht, dass die Nutzungsberechtigten auch der Beschwerdeführerin eine pauschale Entschädigung auszurichten haben (vgl. dazu: revidiertes Reglement vom 27. November 1997 über die Vergabe von Nutzungsrechten

an ausgewählte Nutzungsberechtigte im Kultur- und Kongresszentrum Luzern, Art. 11 und 12). Diese Pauschalentschädigung betrifft aber im Wesentlichen die mit der Saalnutzung verbundenen Nebenkosten (z.B. Tonmeister etc.) und betrifft damit andere Leistungen. Wie erwähnt sind die Pauschalentschädigungen nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Unter den gegebenen Umständen lässt die Beschwerdeführerin – mit den Worten des in E. 3.1.4 zitierten Urteils des Bundesverwaltungsgerichts – "die Stadt und die von ihr ermächtigten Dritten machen" und "erträgt die durch den Baurechtsvertrag geschaffene Situation", "ohne sich selber dazu verpflichtet zu haben". Damit liegt keine Dienstleistung im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Bst. b aMWSTG (Unterlassung einer Handlung bzw. Duldung einer Handlung/Zustandes) vor.

4.2.9 Da die Beschwerdeführerin keine Leistung erbringt, welche in einem Leistungsverhältnis dem vorliegend nicht bestrittenen Entgelt gegenübersteht, fehlt es an einem steuerbaren Vorgang und erübrigen sich Ausführungen zum Vorliegen und zur Bemessung des Entgelts (vgl. E. 3.2.1). Die Beschwerde ist damit in diesem Punkt gutzuheissen.

4.3

4.3.1 Weiter rügt die Beschwerdeführerin die von der ESTV vorgenommene Qualifikation des "Verzichts auf die Erhebung eines Pachtzinses" als Spende und die damit einhergehende verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung im Sinne von Art. 38 Abs. 8 aMWSTG (vgl. E. 3.3.3).

4.3.2 Eine Spende ist unter folgenden Voraussetzungen anzunehmen (vgl. E. 3.3.3): (a) Die Zuwendung muss unentgeltlich und (b) freiwillig erfolgen; (c) mit der Spende wird angestrebt, dass der Leistungsempfänger eine bestimmte Aufgabe erfülle, die jedoch im einen wie im anderen Fall nicht eine konkrete Gegenleistung darstelle.

4.3.3 Die ESTV bringt vor, unter der Ziff. 4.3 der Absichtserklärung vom 29. Juli 1998 (vgl. Sachverhalt D) hätten die Beschwerdeführerin und die Trägerstiftung vereinbart, dass der Pachtzins für die Nutzung des KKL ab dem Jahr 2001 Fr. […] pro Jahr bzw. […]% des erwarteten Jahresumsatzes (Fr. […]) der Beschwerdeführerin betragen solle. Bei Über- oder Unterschreiten dieser Umsatzgrenze sei eine entsprechende Zinsanpassung vorgesehen gewesen. Diese Regelung sei durch den Pachtvertrag geändert worden. Ziff. 3 dieses Vertrags sehe vor, dass der Pachtzins (in der Regel […]% des Jahresumsatzes) jährlich festgesetzt werde. Dieser Pachtzins sei in den ersten Jahren nur teilweise bzw. im Jahr 2001 gar nicht bezahlt worden.

Der Verzicht auf den vertraglich vereinbarten Pachtzins für die Nutzung des KKL stelle − obwohl dadurch kein direkter Geldfluss ausgelöst werde − wirtschaftlich betrachtet per Saldo eine Zuwendung der Trägerstiftung an die Beschwerdeführerin dar. Mangels klagbaren Anspruchs der Beschwerdeführerin gegenüber der Trägerstiftung auf Pachtzinsverzicht, sei besagte Zuwendung als freiwillig und unentgeltlich zu qualifizieren. Da die Trägerstiftung mit dem Verzicht ermöglichen wolle, das KKL kostendeckend bzw. ausgeglichen zu betreiben, beabsichtige sie, die Beschwerdeführerin bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben in allgemeiner Weise zu fördern.

4.3.4 Für die Beschwerdeführerin ist der Pachtzins dagegen nicht als "feste Grösse" zu verstehen. In Ziff. 3 des Pachtvertrags sei die Zahlung eines Pachtzinses vorgesehen. Die Bestimmung sehe vor, dass der Pachtzins in der Regel […]% des Jahresumsatzes betragen solle. Bei der definitiven Festlegung des Pachtzinses sei aber bei der Trägerstiftung eine ausgeglichene Rechnung und bei der Beschwerdeführerin der "Break-even" anzustreben. In den ersten Betriebsjahren sei festgestellt worden, dass diese Ziele nicht gemeinsam hätten erreicht werden können. Daher habe die Stadt im Jahr 2003 beschlossen, die Trägerstiftung mit zusätzlichen Subventionen zu unterstützen. Durch diese Unterstützung erziele die Trägerstiftung auch ohne einen Pachtzins eine ausgeglichene Rechnung, weshalb gemäss Pachtvertrag der neue Pachtzins so festzulegen war, dass die Beschwerdeführerin den "Breakeven" erreiche. Daher betrage der Pachtzins seit 2004 Fr. […]. Die Trägerstiftung dürfe vertraglich keinen höheren Pachtzins verlangen.

4.3.5 Die Beschwerdeführerin macht somit sinngemäss geltend, es fehle an der Freiwilligkeit der Zuwendung, womit gemäss Definition keine Spende vorliegt. Für die Beurteilung, ob die Voraussetzungen einer Spende gegeben sind, sind in erster Linie die wirtschaftlichen, tatsächlichen Gegebenheiten heranzuziehen. Im Rahmen dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise hat die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht aber immerhin Indizwirkung (E. 3.1.6). Ob eine Zuwendung freiwillig erfolgt, kann grundsätzlich nur aufgrund der fraglichen vertraglichen Verpflichtungen entschieden werden. Fragliche Bestimmung in Ziff. 3 des Pachtvertrags lautet im Wortlaut wie folgt:

"Der Pachtzins wird jährlich festgesetzt. Er beträgt in der Regel […]% des Jahresumsatzes. Bei der definitiven Festlegung des Pachtzinses streben die Parteien bei der TS [Trägerstiftung] eine ausgeglichene Rechnung (inkl. Fondseinlagen) und bei der MAG [Beschwerdeführerin] den Breakeven an."

Der ESTV ist zuzustimmen, dass nach dieser Bestimmung ein jährlicher Pachtzins geschuldet ist. Diese Feststellung ist aber dahingehend zu relativieren, dass die definitive Höhe des Pachtzinses durch die Bestimmung nicht festgelegt wird. Es bestehen einzig gewisse Anhaltspunkte. So soll der Pachtzins "in der Regel" […]% des Jahresumsatzes betragen und der Trägerstiftung eine ausgeglichene Rechnung oder der Beschwerdeführerin den "Breakeven" ermöglichen. Damit ist vertraglich nicht ausgeschlossen, dass der Pachtzins auch Fr. […] betragen kann. Dies hat nun aber zur Folge, dass die Trägerstiftung bei der Festsetzung des Pachtzinses auf Fr. […] grundsätzlich nicht auf etwas verzichtet, das ihr eigentlich vertraglich zustünde. Ein freiwilliger Verzicht, der notwendige Grundlage für das Vorhandensein einer Spende wäre, ist somit mangels vertraglicher Verpflichtung zur Zahlung eines Pachtzinses in gewisser Höhe nicht anzunehmen.

Des Weiteren ist die Entrichtung eines Pachtzinses von Fr. […] auf dem freien Markt regelmässig die Folge von finanziellen Schwierigkeiten des Pächters. Davon ist auch im vorliegenden Fall auszugehen, nachdem die Akten zeigen, dass die Beschwerdeführerin in den ersten Jahren nicht profitabel war (vgl. Bericht und Antrag vom 7. Mai 2003 an den Grossen Stadtrat von Luzern [nachfolgend Bericht] S. 27 und 32) und diverse Sanierungsmassnahmen erforderlich wurden (vgl. Bericht S. 27 und 29 ff.). Die im Rahmen des Sanierungskonzepts 2003 vorgelegten Planzahlen gehen davon aus, dass die Beschwerdeführerin generell keine Pachtzinsen mehr entrichten wird. Unter dieser Prämisse ist auch zwischen der Stadt und der Trägerstiftung ein neuer Subventionsvertrag abgeschlossen worden, demgemäss die Trägerstiftung von der Stadt jährliche Subventionen erhält (vgl. Hinweise im Informationspapier vom 11. November 2011 betreffend die Nutzungsrecht – KKL Luzern [nachfolgend Informationspapier]). Die zusätzlichen Subventionen beeinflussen das Geschäftsergebnis der Trägerstiftung und damit auch die Bemessung der Pachtzinsen. Sie fliessen jedoch an die Trägerstiftung und nicht an die Beschwerdeführerin. Es liegt mit Blick auf die künftigen Pachtzinse kein Forderungsverzicht im technischen Sinn vor, denn im Zeitpunkt der neuen Abmachung war weder die künftige Leistung erbracht worden, noch hierfür bereits ein Entschädigungsanspruch entstanden. Die Trägerstiftung erbringt eine unentgeltliche Leistung gegenüber der Beschwerdeführerin, welche als nahestehende Person gilt (vgl. E. 3.2.2). Damit liegt keine Spende vor und muss eine Vorsteuerkorrektur auch aus diesem Grunde unterbleiben.

Zusammenfassend kann somit in der Festsetzung des Pachtzinses auf Fr. […] keine Spende der Trägerstiftung an die Beschwerdeführerin erblickt werden.

Mangels Spende, welche für eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung im Sinne von Art. 38 Abs. 8 aMWSTG notwendig wäre, braucht auf die Berechnung dieser Vorsteuerabzugskürzung nicht eingegangen zu werden.

4.4 Im Ergebnis fehlt es nach dem Ausgeführten somit an einem steuerbaren Leistungsverhältnis in Bezug auf die Beachtung der Nutzungsrechte (vgl. E. 4.2) und eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung im Sinne von Art. 38 Abs. 8 aMWSTG ist nicht vorzunehmen (E. 4.3). Die Beschwerde ist gutzuheissen.

5.
5.1 Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten zu tragen. Der ESTV sind ebenfalls keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss im Umfang von Fr. 15'000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückzuerstatten.

5.2 Die ESTV hat der obsiegenden Beschwerdeführerin die ihr erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). 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 Parteientschädigung der Beschwerdeführerin für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen auf insgesamt Fr. 22'500.-- (inkl. MWST) festzusetzen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Das Gesuch um Vereinigung des vorliegenden Verfahrens A-6828/2013 mit dem Verfahren A-6831/2013 wird abgewiesen.

2.
Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die Verfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 4. November 2013 wird aufgehoben.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der Kostenvorschuss von Fr. 15'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 22'500.-- zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Monique Schnell Luchsinger

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

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 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: