Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1585/2006 und A-1586/2006
{T 0/2}

Urteil vom 9. Juni 2008

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richter Pascal Mollard, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (3/2000 – 2/2001);
Vermietung von Kühlräumen (Art. 14 Ziff. 17 Bst. d MWSTV; Art. 18 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG (Steuerpflichtige, Beschwerdeführerin) befasst sich gemäss ihren eigenen Angaben zur Hauptsache mit der Vermietung ihrer Kühlhausanlage in _____. Aufgrund dieser Tätigkeit liess sie sich im Jahr 1997 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eintragen.

B.
Die Steuerpflichtige reichte für die Steuerperioden 3. Quartal 1997 bis 2. Quartal 2000 die Abrechnungsformulare ein und beglich die ausgewiesenen Mehrwertsteuerbeträge vorbehaltlos. Auch für das 3. und 4. Quartal 2000 deklarierte sie die Mehrwertsteuern, unterliess es jedoch, die in den Abrechnungen ausgewiesenen Steuerbetreffnisse zu überweisen. Für das 1. und 2. Quartal 2001 reichte sie keine Abrechnungen mehr ein. Mit Schreiben vom 24. September 2001 teilte sie der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) mit, sie verstehe nicht, warum die Mietzinseingänge der Mehrwertsteuer unterliegen würden. Die ESTV erklärte der Steuerpflichtigen im Schreiben vom 28. November 2001, die Steuerbarkeit der Umsätze aus der Vermietung von Kühlanlagen könne Ziffer 672 der Wegleitung zur Mehrwertsteuer 2001 (nachfolgend: Wegleitung 2001) entnommen werden.

C.
Da die Steuerpflichtige die von ihr ausgewiesene Steuerschuld für das 3. und 4. Quartal 2000 in der Höhe von insgesamt Fr. 36'791.40 (Fr. 40'080.65 abzüglich ein Steuerguthaben für das 4. Quartal 2000 von Fr. 3'289.25) auch daraufhin nicht bezahlte, leitete die ESTV das Betreibungsverfahren ein. Mit Entscheid vom 24. April 2002 bestätigte die ESTV ihre Steuerforderung und hob den von der Steuerpflichtigen erhobenen Rechtsvorschlag gegen den vom Betreibungsamt ausgestellten Zahlungsbefehl auf.

Für das 1. und 2. Quartal 2001 reichte die Steuerpflichtige selbst auf Mahnungen hin keine Abrechnungen ein. Die ESTV setzte die Steuer deshalb ermessensweise fest und forderte mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 930'078 vom 9. Oktober 2001 für diese Steuerperiode Fr. 22'000.-- zuzüglich Verzugszins nach. Da die Steuerpflichtige diese Steuerschuld ebenfalls nicht beglich, leitete die ESTV das Be-

treibungsverfahren ein. Mit Entscheid vom 13. Februar 2002 bestätigte die ESTV ihre Forderung und hob den Rechtsvorschlag der Steuerpflichtigen gegen den vom Betreibungsamt ausgestellten Zahlungsbefehl auf.

D.
Gegen diese Entscheide erhob die Steuerpflichtige am 11. März 2002 (betreffend das 1. und 2. Quartal 2001) bzw. am 9. Mai 2002 (betreffend das 3. und 4. Quartal 2000) Einsprachen mit der jeweils gleichlautenden Begründung, es würden "gekühlte Räumlichkeiten" und damit weder "direkt fest eingebaute Vorrichtungen und Maschinen" noch eine "Betriebsanlage" vermietet. Die entsprechenden Mieteinnahmen seien zu Unrecht der Mehrwertsteuer unterworfen worden. Mit Einspracheentscheiden je vom 5. April 2006 wies die Vorinstanz die Einsprachen hauptsächlich mit der Begründung ab, das von der Steuerpflichtigen betriebene Kühlhaus stelle eine "Betriebsanlage" dar, so dass die einzelnen Räume darin als "fest eingebaute Vorrichtungen" im Sinne des Gesetzes zu qualifizieren seien. Aufgrund der Aktenlage stehe fest, dass die Steuerpflichtige einzelne Kühlräume, nicht aber das gesamte Gebäude oder Teile davon zusammen mit der Kühlanlage vermiete. Folglich seien ihre Leistungen steuerbar.

E.
Mit Eingaben vom 4. Mai 2006 (betreffend das 3. und 4. Quartal 2000) bzw. 5. Mai 2006 (betreffend das 1. und 2. Quartal 2001) erhob die Steuerpflichtige (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerden jeweils sinngemäss mit dem Begehren, der Einspracheentscheid sei aufzuheben. Zur Begründung führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen dieselben Argumente an wie vor der Vorinstanz.

In ihren Vernehmlassungen je vom 22. Juni 2006 beantragte die ESTV die Abweisung der Beschwerden und verzichtete mangels neuer von Seiten der Beschwerdeführerin vorgebrachter Argumente auf weitere Ausführungen.

F.
Per 31. Dezember 2006 hat die SRK die Verfahrensakten dem Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung der Sache übergeben.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt beim Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) am 1. Januar 2007 die bei der SRK hängigen Rechtsmittel, sofern es zuständig ist und keine Ausnahme vorliegt. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 31 – Art. 33 und Art. 53 Abs. 2 VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Vorliegend ist keine Ausnahme gegeben und gegen die Entscheide der Vorinstanz ist die Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht zulässig (Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist mithin zur Beurteilung in der Sache sachlich wie funktionell zuständig. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Für den sich im Jahr 2000 zugetragenen Sachverhalt ist grundsätzlich das bis Ende 2000 geltende Recht – vorweg die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) – anwendbar, für die Zeit danach das Mehrwertsteuergesetz (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.3 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung 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 215 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 1.3, A-1435/2006 vom 8. Februar 2007 E. 1.2). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Ein solches Vorgehen dient der Verfahrensökonomie und liegt im Interesse aller Beteiligten (André Moser, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidge-

nössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 3.12).

Diese Voraussetzungen sind in den vorliegenden Verfahren zweifelsfrei erfüllt. In beiden Fällen ist dasselbe Steuersubjekt betroffen. Die den Einspracheentscheiden zugrunde liegenden Sachverhalte sind vergleichbar und es stellen sich dieselben Rechtsfragen (Beurteilung der Frage nach der Steuerbarkeit der Vermietung von Kühlräumen; die Besonderheit ist einzig die Tatsache, dass die betroffenen Steuerperioden einerseits die MWSTV und andererseits das MWSTG betreffen). Ebenso sind die von der Verwaltung vorgebrachten Begründungen, wonach die Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer zu entrichten habe, übereinstimmend. Dementsprechend hat die Beschwerdeführerin die beiden Einspracheentscheide auch mit identischer Argumentation angefochten. Die Verfahren A-1585/2006 und A-1586/2006 sind deshalb zusammenzulegen.

1.4 Die Ermessenseinschätzung der ESTV betreffend das 1. und 2. Quartal 2001 wird von der Beschwerdeführerin nicht beanstandet. Zu prüfen bleibt einzig, ob die mit der Vermietung von Kühlräumen erzielten Umsätze der Mehrwertsteuer unterliegen.

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 MWSTV, Art. 14 und 15 MWSTV; Art. 5 MWSTG, Art. 18 und 19 MWSTG). Eine Lieferung liegt u.a. vor, wenn ein Gegenstand zum Gebrauch oder zur Nutzung (z.B. Vermietung und Verpachtung, vgl. Art. 253 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]) überlassen wird (Art. 5 Abs. 2 Bst. b MWSTV; Art. 6 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

2.2

2.2.1 Die aus der Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung erzielten Umsätze sind grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (Art. 14 Ziff. 17 Satz 1 MWSTV; Art. 18 Ziff. 21 Satz 1 MWSTG). Eine Grundstücksvermietung im Sinne der Steuerausnahme liegt vor, wenn der Vermieter dem

Mieter ein Gebäude oder einen Gebäudeteil (Wohnung oder Stockwerk) zum Gebrauch überlässt.

2.2.2 Die Mehrwertsteuer ist als allgemeine Verbrauchsteuer (explizit verankert in Art. 1 Abs. 1 MWSTG) ausgestaltet. Sie will den Endkonsum belasten. Dementsprechend muss das Ziel einer Steuerbefreiungsvorschrift die Entlastung ebenfalls des Verbrauchs sein. So verhält es sich denn auch mit der Steuerbefreiung betreffend die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung. Vorwiegend der Verbraucher solcher Leistungen (Güter) des täglichen Bedarfs soll aus sozialpolitischen Motiven steuerlich entlastet werden. Es ging dem Gesetzgeber in erster Linie darum, die Wohnungsmieten mehrwertsteuerlich nicht voll zu belasten (Kommentar des Bundesrates zum Mehrwertsteuer-Verordnungsentwurf vom 28. Oktober 1993, Art. 13 Ziff. 18; Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartementes [EFD] zur Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994, Art. 14 Ziff. 17; vgl. Parlamentarische Initiative Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [Dettling], Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben [WAK] des Nationalrates vom 28. August 1996, BBl 1996 V 751, zu Art. 17 Ziff. 18; JÖRG R. BÜHLMANN, Das Schweizer Mehrwertsteuer-Handbuch, Zürich 1994, S. 75; STEPHAN KUHN/PETER SPINNLER, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 64).

2.2.3 Aufgrund der Ausgestaltung der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer kommt nach der Rechtsprechung dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung im Mehrwertsteuerrecht eine besonders zu gewichtende Bedeutung zu. Einschränkungen des Steuerobjekts sowie des Steuersubjekts dürfen nur mit grosser Zurückhaltung angenommen werden. Steuerausnahmen wie Art. 14 Ziff. 17 Satz 1 MWSTV bzw. Art. 18 Ziff. 21 Satz 1 MWSTG werden deshalb in konstanter Rechtsprechung *restriktiv* ausgelegt (BGE 124 II 193 E. 5e, 7, Urteil des Bundesgerichts 2A.273/2004 vom 1. September 2005 E. 4.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1380/2006 und 1381/2006 vom 27. September 2007 E. 4.3.3, A-1382/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.4.1; statt vieler: Entscheide der SRK vom 29. Juli 2004, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.11 E. 2b.aa, vom 25. September 1998, veröffentlicht in VPB 63.75 E. 4c; zum Ganzen: DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 28 ff., 49, 114 ff.).

Art. 14 Ziff. 17 MWSTV sieht in Bst. a-e bzw. Art. 18 Ziff. 21 MWSTG in Bst. a-f Ausnahmen von der Steuerausnahme vor («... steuerbar sind jedoch: ...»). Für diese als steuerbar erklärten Umsätze im Bereich der Überlassung von Grundstücken zum Gebrauch oder zur Nutzung gilt wiederum der Allgemeinheitsgrundsatz mit der Folge, dass sie umfassend zu besteuern sind. Diese Ausnahmen von der Ausnahme sind daher *nicht eng* und mit Blick auf Sinn und Zweck des Entlastungsziels auszulegen (vgl. Entscheid der SRK vom 6. November 2001, veröffentlicht in VPB 66.41 E. 4d, mit Hinweisen auf die vergleichbare Steuerbefreiungsvorschrift in der EU).

2.3

2.3.1 Nicht von der Steuer ausgenommen (vorgenannte Ausnahme von der Steuerausnahme) sind die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören (Art. 14 Ziff. 17 Bst. d MWSTV; Art. 18 Ziff. 21 Bst. d MWSTG). Die Bestimmung definiert den Begriff der "Betriebsanlage" nicht weiter. Im vorliegenden mehrwertsteuerlichen Zusammenhang ist im Sinne der bisherigen Rechtsprechung darunter jedenfalls die Gesamtheit all jener örtlich gebundener Einrichtungen (Vorrichtungen, Maschinen) eines Gebäudes bzw. Gebäudeteils anzusehen, welche dem Zweck eines Betriebes dienen (vgl. Entscheid der SRK vom 6. November 2001, veröffentlicht in VPB 66.41 E. 5b und c).

2.3.2 Mit der Besteuerung der Vermietung von in Immobilien fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören, soll eine Gleichbehandlung mit den grundsätzlich steuerbaren Umsätzen aus der Vermietung und Verpachtung von nicht fest eingebauten Einrichtungen, Vorrichtungen oder Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören, erreicht werden (beispielsweise Liftanlagen, Silo-, Lager- und Förderanlagen, Tank- und Tankstellenanlagen; vgl. Rudolf Schumacher in mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 70 zu Art. 18 Ziff. 20 und 21, vgl. auch Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., S. 298).

2.4

2.4.1 Nach der Praxis der Vorinstanz sind die Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften, Gebäuden oder Gebäudeteilen, sei es

für gewerbliche oder andere Zwecke, von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Wegleitung 2001 Rz. 668; Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige [nachfolgend: Wegleitung 1997] Rz. 657). Von einer Vermietung eines Gebäudes oder Gebäudeteils – in Abgrenzung zum Nutzungsrecht – geht die Verwaltung aus, wenn die betreffenden Räumlichkeiten zur alleinigen und ausschliesslichen Benutzung durch den Mieter für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit klar ausgeschieden werden. Dies setzt gemäss Verwaltungspraxis voraus, dass eine klare räumliche Trennung zu den anderen Benutzern gegeben und der uneingeschränkte Zutritt durch den Mieter jederzeit gewährleistet ist (vgl. Branchenbroschüre Nr. 16, Liegenschaftsverwaltung/Immobilien 2001 [610.540-16] Ziff. 5.8 [nachfolgend: Branchenbroschüre Nr. 16]; im Übrigen ebenso die seit 2008 gültige Branchenbroschüre Nr. 16, Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien [610.540-16] Ziff. 5.8).

2.4.2 Werden zu einer Betriebsanlage gehörige, fest eingebaute Vorrichtungen und Maschinen vermietet, greift gemäss Praxis der Steuerverwaltung die Steuerausnahme gemäss Art. 14 Ziff. 17 MWSTV bzw. Art. 18 Ziff. 21 MWSTG nur dann, wenn die Vermietung *zusammen mit dem Gebäude oder einem Gebäudeteil als Ganzes* erfolgt (vgl. Branchenbroschüre Nr. 13 für Liegenschaftsverwaltung/Immobilien 1996 [610.507-13] Ziff. 5.7, Branchenbroschüre Nr. 16 Ziff. 5.4). Der Vermieter und der Mieter des Gebäudes einerseits und der fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen andererseits müssen diesfalls die je gleichen Rechtspersonen sein (Branchenbroschüre Nr. 16 Ziff. 5.4 mit Verweis auf Ziff. 5.8, vgl. oben E. 2.4.1).

Festzuhalten ist, dass gemäss dieser Verwaltungspraxis die Vermietung oder Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen also zu versteuern ist, wenn sie sich *nicht* auf die Gebäude oder Gebäudeteile als Ganzes (bzw. die Betriebsanlage als Ganzes) erstreckt.

Als Beispiel für eine solche (steuerbare) Leistung nennen die Wegleitungen u.a. die Vermietung von Tiefkühlanlagen (vgl. Wegleitung 2001 Rz. 672; Wegleitung 1997 Rz. 661) und die Branchenbroschüre Nr. 16 die Vermietung von Kühlfächern und -zellen in Kühlhäusern (vgl. Ziff. 5.4). Die Vermietung "gekühlter Lagerräumlichkeiten" stellt gemäss dieser Praxis folglich eine Vermietung von "fest eingebauten

Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören" dar.

2.5 Das allgemeine Motiv der Steuerausnahme von Vermietungsleistungen, die Wohnungsmieten aus sozialpolitischen Überlegungen nicht durch die Mehrwertsteuer zu verteuern (vgl. E. 2.2.2 hievor), soll bei fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die einer Betriebsanlage dienen, eben gerade nicht zum Zuge kommen. Soweit hier anwendbar, erscheint deshalb bzw. angesichts der ratio der Steuerausnahme von Vermietungsleistungen und der extensiven Handhabung der Ausnahmen von Steuerausnahmen (vgl. E. 2.2.3 hievor) sowie unter dem Gesichtspunkt der Verwirklichung der "Gleichbehandlung mit den nicht fest eingebauten Einrichtungen und Maschinen" (vgl. E. 2.3.2 hievor) die Praxis der ESTV zu Art. 14 Ziff. 17 Bst. d MWSTV bzw. Art. 18 Ziff. 21 Bst. d MWSTG als sachgerecht.

2.6 Der Vollständigkeit halber sei in diesem Zusammenhang angemerkt, dass die Lehre den Vertrag über die Vermietung von gekühlten Lagerräumlichkeiten als einen *Vertrag besonderer Art* qualifiziert, bei dem das Element der Gebrauchsüberlassung gegenüber den anderen wesentlichen Leistungen – das ist die Obhut für das Kühlgut und die Lieferung von Kälte – stark in den Hintergrund trete. Bei diesen Verträgen könne kein von der Besteuerung ausgenommenes Entgelt ausgeschieden werden (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., S. 294).

3.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin ein Kühlhaus betreibt und dabei – ohne schriftliche Mietverträge – Kühlräume ("gekühlte Räumlichkeiten" bzw. "gekühlte Lagerräume") an verschiedene Kunden vermietet. Ein Ganzjahresangestellter der Beschwerdeführerin beschäftigt sich mit den Gesamträumlichkeiten der Liegenschaft, d.h. mit der Ein- und Auslagerung des Lagergutes, der Inbetriebsetzung der Kühlanlage soweit notwendig und der Bewirtschaftung (Unterhalt usw.). Gemäss unwidersprochener Feststellung der Vorinstanz vermietet die Beschwerdeführerin dabei gekühlte Lagerräumlichkeiten des Kühlhauses, nicht jedoch das ganze Gebäude oder Teile davon zusammen mit der Kühlanlage. Die Beschwerdeführerin bestreitet indes, dass die Vermietung von "gekühlten Räumlichkeiten" eine Vermietung von "fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören" darstellen soll.

4.

4.1 Zunächst ist festzuhalten, dass ein Kühlhaus ohne Weiteres eine Betriebsanlage im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne darstellt (vgl. E. 2.3.1). Um Waren vorübergehend oder über längere Zeit lagern zu können mit dem Zweck, ihre Verderblichkeit zu verhindern bzw. zu verzögern, bedarf es besonderer Vorrichtungen und Maschinen ("Kühlanlagen"), die in den Lagerräumen die gewünschte Temperatur erzeugen (bei der Beschwerdeführerin z.B. "atmosphère contrôlée", "froid normal", [vgl. Beilage 30]). Diese Einrichtungen sind fest eingebaut und bilden mithin zusammen mit den Lagerräumlichkeiten die Betriebsanlage "Kühllagerhaus". Lager- und Kühlvorrichtungen stehen bei einem Kühllagerhaus in einem Verhältnis konstitutiver Abhängigkeit zueinander (in Kühlhäusern lassen sich Kühlanlagen nicht sinnvollerweise ohne Lagerräumlichkeiten vermieten bzw. gekühlte Räumlichkeiten setzen im Normalfall das Vorhandensein einer Kühlanlage voraus).

4.2 Eine Steuerausnahme könnte bei der Beschwerdeführerin nur dann vorliegen, wenn sie über die Vermietung von "gekühlten Räumlichkeiten" hinausgehen würde. Hierzu müsste sie entweder das ganze Gebäude (und somit die Betriebsanlage "Kühlhaus" als Ganzes) vermieten oder aber sie müsste klar abtrennbare, räumlich getrennte Teile davon vermieten, über die die Mieter je ausschliesslich und alleine verfügen könnten (E. 2.4). Letzteres ist allerdings von den internen betrieblichen Gegebenheiten des Kühlhauses abhängig, setzt dies doch voraus, dass sich die Lagerräumlichkeiten mitsamt den Kühlvorrichtungen oder -maschinen einzeln ausscheiden lassen. Das Vorliegen einer solchen Konstellation macht die Beschwerdeführerin weder geltend noch ergibt es sich aus den Akten. Vielmehr vermietet sie an diverse Mieter lediglich "gekühlte Lagerräume", was nicht über "die Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen" im Sinne von Bst. d (des Art. 14 Ziff. 17 MWSTV bzw. Art. 18 Ziff. 21 MWSTG) hinausgeht. Gemäss den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin ist sie (bzw. ihr Angestellter) es selber, die mit der Inbetriebsetzung der Kühlanlagen, der Ein- und Auslagerung und der Bewirtschaftung des Lagers für alle Mieter gemeinsam befasst ist (vgl. E. 3) und damit deren alleinige Verfügungsgewalt über die Kühlanlagen ausschliesst. Zusammenfassend stellt die vorliegende Vermietung der "gekühlten Lagerräume" durch die Beschwerdeführerin eine Vermietung von "fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebs-

anlage gehören", dar. Ihre Leistungen unterliegen somit der Mehrwertsteuer.

5.
Diesen Ausführungen zufolge sind die Beschwerden abzuweisen. Die Verfahrenskosten für das vereinigte Verfahren in der Höhe von insgesamt Fr. 3'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit den geleisteten Kostenvorschüssen in gleicher Höhe zu verrechnen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerdeverfahren A-1585/2006 und A-1586/2006 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerden werden abgewiesen.

3.
Die Verfahrenskosten für das (vereinigte) Beschwerdeverfahren von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit den geleisteten Kostenvorschüssen von gesamthaft Fr. 3'000.-- verrechnet.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Iris Widmer

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 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 (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: