Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 100/2016

Urteil vom 9. August 2016

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Fuchs.

Verfahrensbeteiligte
X._____ AG, Beschwerdeführerin,
vertreten durch SwissVAT AG,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung.

Gegenstand
MWST (Eintausch/Rabatt,
1. Quartal 2007 - 4. Quartal 2011),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 17. Dezember 2015.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG bezweckt gemäss Handelsregisterauszug u.a. die Erbringung von Dienstleistungen im Bereich der Informations- und Kommunikationstechnologie sowie den Handel mit Produkten in diesem Bereich. Die Gesellschaft ist seit dem 1. Januar 1999 als Steuerpflichtige im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.
Im Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis zum 31. Dezember 2011 bezog sie Netzwerk-Produkte von ihrem im Ausland ansässigen Lieferanten Y._____ und verkaufte diese in der Schweiz. Beim Verkauf dieser Produkte bot sie den Kunden die Möglichkeit, gebrauchtes, nicht mehr benötigtes Netzwerkmaterial zurückzugeben, wofür sie unter dem Titel "Trade-In" einen jeweils gesondert festgelegten Betrag an den Kaufpreis anrechnete.

B.
Anlässlich einer Mehrwertsteuerkontrolle stellte die ESTV fest, dass die X._____ AG die an den Kaufpreis angerechneten Trade-In-Beträge für das alte Netzwerkmaterial als Entgeltsminderungen behandelte und darauf keine Mehrwertsteuern entrichtete. Am 25. September 2013 nahm sie mit Einschätzungsmitteilung/Verfügung Nr. xxx Nachbelastungen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis zum 31. Dezember 2009 in der Höhe von Fr. 44'583.– (davon entfallend Fr. 38'350.35 auf Verrechnungsgeschäfte [Trade-In]) und mit Einschätzungsmitteilung/Verfügung Nr. yyy betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011 in der Höhe von Fr. 92'291.– (davon entfallend Fr. 90'441.90 auf Verrechnungsgeschäfte [Trade-In]) vor,

jeweils zuzüglich Verzugszinsen.
Dagegen erhob die X._____ AG "Einsprache" und beantragte die Aufhebung der Einschätzungsmitteilungen in Bezug auf die Steuernachforderungen betreffend die Verrechnungsgeschäfte (Trade-In). Die ESTV nahm die "Einsprache" als Gesuch um Erlass einer Verfügung entgegen und setzte mit zwei separaten Verfügungen vom 6. Januar 2015 die Steuernachforderungen einerseits für die Jahre 2007 bis 2009 und andererseits für die Jahre 2010 bis 2011 in vollumfänglicher Bestätigung der bestrittenen Einschätzungsmitteilungen fest. Sie begründete die Nachbelastungen damit, dass es sich bei der Rückgabe von altem Netzwerkmaterial unter Anrechnung eines Trade-In-Betrages um eine Hingabe an Zahlungs statt handle, weshalb der angerechnete Betrag zu versteuern sei.

C.
Mit Eingaben vom 5. Februar 2015 erhob die X._____ AG (erneut) Einsprache gegen die Verfügungen der ESTV. Sie beantragte in verfahrensrechtlicher Hinsicht die Weiterleitung der Eingaben als Sprungbeschwerden an das Bundesverwaltungsgericht, in materieller Hinsicht die Herabsetzung der Steuerforderungen im Umfang der Trade-In-Beträge. In der Folge übermittelte die ESTV die Eingaben dem Bundesverwaltungsgericht. Dieses vereinigte die Verfahren und wies die Beschwerden mit Urteil vom 17. Dezember 2015 ab.
Die X._____ AG erhebt am 29. Januar 2016 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Sie beantragt, in Gutheissung der Beschwerde und in Aufhebung des angefochtenen Urteils seien die von der ESTV in ihren Verfügungen vom 6. Januar 2015 in Dispositiv Ziff. 2 geltend gemachten Steuerforderungen für die Steuerperioden 2007 bis 2009 von Fr. 44'583.–, zuzüglich Verzugszinsen, um Fr. 38'350.– und für die Steuerperioden 2010 und 2011 von Fr. 92'291.–, zuzüglich Verzugszinsen, um Fr. 90'441.– herabzusetzen. Zur Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, das von ihr entgegengenommene alte Netzwerkmaterial sei für sie wertlos gewesen; es sei entsorgt (vernichtet) oder der Lieferantin zur Entsorgung zugeleitet worden. Diese Tatsache, verbunden mit den in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) und den in der Verkaufspraxis den Kunden gegenüber stets geäusserten klaren Hinweisen, wonach diese mit der Übergabe des alten Materials einen Rabatt erhielten, führe nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Ergebnis, dass der Trade-In-Betrag eine Preisermässigung (Rabatt) darstelle.
Während das Bundesverwaltungsgericht auf eine Vernehmlassung verzichtet, beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.
Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen verfahrensabschliessenden Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Dieser kann beim Bundesgericht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten angefochten werden (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 BGG). Das massgebende Verfahrensrecht (Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG; SR 641.20]; vgl. dazu dessen Art. 113 Abs. 3) sieht keine spezialgesetzlichen Vorschriften zum bundesgerichtlichen Verfahren vor. Da die Sachurteilsvoraussetzungen zu keinen weiteren Bemerkungen Anlass geben, ist auf die Beschwerde einzutreten.

2.

2.1. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten, insbesondere des Willkürverbots, gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 139 I 229 E. 2.2 S. 232; 138 I 274 E. 1.6 S. 280).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2 S. 116).

Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG).

2.3. Streitig und zu prüfen sind mehrwertsteuerliche Forderungen, welche die Kontrollperiode von Anfang 2007 bis Ende 2009 und von Anfang 2010 bis Ende 2011 betreffen. Aufgrund von Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben in Bezug auf die Steuerforderungen der Jahre 2007 bis 2009 in materieller Hinsicht die bisherigen Bestimmungen anwendbar. Für diese Kontrollperiode ist demnach das vorrevidierte Recht, d.h. das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) massgebend. Die Steuerperioden 2010 und 2011 betreffen dagegen den Zeitraum nach Inkrafttreten des MWSTG am 1. Januar 2010. Damit sind für diese Kontrollperiode die neurechtlichen Bestimmungen anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG e contrario).

3.

3.1. Der Mehrwertsteuer unterliegen die durch Steuerpflichtige im Inland gegen Entgelt erbrachten Leistungen. Die Leistung umfasst sowohl Lieferungen von Gegenständen als auch Dienstleistungen; die Gegenleistung besteht im Entgelt (vgl. Art. 18 Abs. 1 i.V.m. Art. 3 lit. d und e MWSTG; Art. 5 lit. a und b aMWSTG). Damit ein steuerbarer Umsatz vorliegt, ist ein Austausch von Leistungen notwendig. Zwischen Leistung und Gegenleistung muss zudem ein Zusammenhang bestehen in dem Sinn, dass die Leistung die Gegenleistung auslöst (BGE 138 II 239 E. 3.2 S. 241; 132 II 353 E. 4.1 S. 357; 126 II 443 E. 6a S. 451). Die Praxis verlangt eine "innere wirtschaftliche Verknüpfung" ("rapport économique étroit"). Sie äussert sich im Vorliegen marktwirtschaftlich gleichwertiger Leistungen, wobei Gesetz und Praxis keine absolute Gleichwertigkeit verlangen. Massgebend für die Beurteilung sind die konkreten Vertragsverhältnisse (Urteil 2C 576/ 2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.1 mit zahlreichen Hinweisen). Bei der Beurteilung der Frage, ob ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch vorliegt, ist - der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entsprechend - grundsätzlich auf die Optik des Leistungsempfängers abzustellen (vgl. Urteil 2C 928/2010
vom 28. Juni 2011 E. 3; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 4 N. 20; FISCHER/GROSJEAN, Der Leistungsbegriff, ASA 78 S. 701 ff., 711 f.; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 230 f.; differenzierend BOSSART/CLAVADETSCHER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 18 N. 19 ff.; a.M. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/ PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012, Rz. 650 f.).

3.2. Nach altem Recht wird die Steuer vom Entgelt berechnet, wobei zum Entgelt alles gehört, was der Leistungsempfänger als Gegenleistung für die Leistung aufwendet (Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Beurteilung und Bemessung des Entgelts sind dementsprechend aus der Sicht des Leistungsempfängers vorzunehmen (Urteile 2C 576/ 2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.4). Neurechtlich ist Bemessungsgrundlage das tatsächlich empfangene Entgelt (Art. 24 Abs. 1 MWSTG). Dieses wird in Art. 3 lit. f MWSTG als Vermögenswert, den der Empfänger (oder an seiner Stelle eine Drittperson) für den Erhalt einer Leistung aufwendet, definiert. Der Gesetzgeber entschied sich insbesondere aus beweisrechtlichen Überlegungen dafür, für die Steuerbemessung nicht mehr darauf abzustellen, was der Leistungsempfänger aufgewendet hat, sondern auf den tatsächlichen Vermögenszugang beim Leistungserbringer. Damit trägt die steuerpflichtige Person nicht das Risiko von Transferverlusten etwa bei Zahlungen in Fremdwährung (BOSSART/CLAVADETSCHER, a.a.O., Art. 24 N. 4; FELIX GEIGER, in: MWSTG Kommentar, 2012, Art. 24 N. 3; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 6 N. 4 f.). Ausgangspunkt für die Bemessung ist aber nach wie vor das vom Leistungsempfänger aufgewendete Entgelt
nach Art. 3 lit. f MWSTG (BOSSART/CLAVADETSCHER, a.a.O., Art. 24 N. 6, 8, 13). Während Art. 24 MWSTG somit ausschliesslich die quantitative Seite des Entgelts regelt, welche den Umfang der Bemessungsgrundlage bestimmt, beschlägt Art. 3 lit. f MWSTG die qualitative Seite. Ob eine Leistung gegen Entgelt vorliegt, d.h. ob den von der steuerpflichtigen Person vereinnahmten Geldern der Charakter von Leistungsentgelden zukommt, beurteilt sich daher auch nach neuem Recht aus der Optik des Leistungsempfängers (vgl. Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2009, BBl 2008 6885 ff., 6941 f.; GEIGER,

a.a.O., Art. 24 N. 1). Auch nach dem Systemwechsel ergeben sich insofern somit keine Änderungen.

3.3. Als Form, in welcher das Entgelt geleistet wird, steht in den meisten Fällen ein Geldbetrag im Vordergrund. In Frage kommen daneben aber auch Tauschleistungen oder Leistungen an Zahlungs statt. Das Entgelt kann mit anderen Worten jeder Vermögensvorteil sein, den der Leistungsempfänger aufwendet (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/ JUNG/PROBST, a.a.O., Rz. 1485 ff.).

3.3.1. Für Tauschgeschäfte oder tauschähnliche Umsätze gilt der Wert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung (Art. 33 Abs. 4 1. Teilsatz aMWSTG). Das Mehrwertsteuerrecht geht somit für Tauschgeschäfte von zwei selbständigen, entgeltlichen Leistungen aus, deren Wert unabhängig voneinander zu beurteilen ist (Urteile 2C 576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.4; 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 2.2.1; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, S. 581 Rz. 53 f.; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/J
PROBST, a.a.O., Rz. 1486). Massgebend als Bemessungsgrundlage ist der Marktwert der beiden Leistungen, was nun Art. 24 Abs. 3 MWSTG ausdrücklich festhält. Dies galt rechtsprechungsgemäss bereits unter der alten Mehrwertsteuerordnung (vgl. dazu etwa Urteile 2C 576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.5; 2C 131/2013 vom 27. November 2013 E. 5.2; je mit Hinweisen).

3.3.2. Bei Leistungen an Zahlungs statt - von der ESTV auch als "Eintauschgeschäft" bezeichnet - gilt als Entgelt der Betrag, der durch diese Leistung ausgeglichen wird (Art. 24 Abs. 5 MWSTG; Art. 33 Abs. 4 2. Teilsatz aMWSTG). Im Zivilrecht ist von einer Hingabe an Zahlungs (oder Erfüllungs) statt die Rede, wenn die Parteien vereinbaren, eine Schuld solle durch eine andere (als die ursprünglich geschuldete) Leistung erfüllt werden. Die Schuld wird durch Erbringung der nicht geschuldeten Leistung getilgt, wenn der Gläubiger mit der neuen Leistung einverstanden ist (GAUCH/SCHLUEP/EMMENEGGER, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, Bd. II, 10. Aufl. 2014, Rz. 2277). Diese Konstellation ist auch in Art. 24 Abs. 5 MWSTG bzw. Art. 33 Abs. 4 aMWSTG gemeint. Mehrwertsteuerlich entscheidend ist, dass - anders als beim Tausch - betreffend den an Zahlungs statt hingegebenen Gegenstand kein selbständiger Leistungsaustausch und keine selbständige Leistung vorliegen. Vielmehr stellt der hingegebene Gegenstand Teil des Entgelts im Rahmen eines bestehenden Leistungsaustauschs (betreffend eine andere Leistung) dar (vgl. FISCHER/ROHNER, Tausch, Leistung an Zahlungs statt oder Rabatt bei Eintauschgeschäften, zsis) 2011, Best Case Nr.
7, Ziff. 3.5.2; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, a.a.O., S. 581 Rz. 51; BOSSART/CLAVADETSCHER, a.a.O., Art. 24 N. 77, die allerdings bei Leistungen an Zahlungs statt von zwei - nicht von vornherein vereinbarten - Leistungsverhältnissen ausgehen).
Bei der Bewertung des an Zahlungs statt hingegebenen Gegenstandes gilt als Entgelt der Betrag, den die Parteien nach ihrer Vereinbarung auf den festgesetzten Lieferpreis anrechnen wollen. Nicht massgebend ist ein allfälliger "innerer" Wert (Marktwert) oder ein allfälliger späterer Verkaufserlös des hingegebenen Gegenstandes (Urteil 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 2.2.2). Die (unter dem alten Recht bestätigte) Praxis der ESTV präzisiert entsprechend, dass sich der auf den hingegebenen Gegenstand entfallende Teil des Gesamtentgelts nach dem Betrag bestimmt, der in der Rechnung und im Liefervertrag für den an Zahlungs statt entgegengenommenen Gegenstand angerechnet wird (Wegleitungen 2001 und 2008 zur Mehrwertsteuer, je Rz. 219).

3.3.3. Abzugrenzen hiervon sind Entgeltsminderungen durch Rabatte, Skonti oder dergleichen. Gemäss Art. 41 Abs. 1 MWSTG bzw. Art. 44 Abs. 2 aMWSTG kann die Umsatzsteuerschuld, gegebenenfalls nachträglich, angepasst werden bzw. vom steuerbaren Umsatz ein Abzug vorgenommen werden, wenn das vom Leistungsempfänger bezahlte oder mit ihm vereinbarte Entgelt korrigiert wird. Es handelt sich dabei um Preisnachlässe, die bei Vertragsschluss oder später gewährt werden und die im Sinne der erwähnten Vorschriften vom vereinbarten Entgelt in Abzug gebracht werden können. Der Abzug setzt aber einen unmittelbaren Zusammenhang mit dem getätigten Umsatz voraus (BGE 136 II 441 E. 3.2 S. 444; Urteil 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 2.3).

4.

4.1. Gemäss den Feststellungen der Vorinstanz bot die Beschwerdeführerin ihren Kunden die Möglichkeit, beim Kauf von neuen Y._____-Produkten gebrauchte Netzwerkteile (bestimmter Marken) gegen Anrechnung eines Rücknahmebetrags abzugeben (Trade-In). Die Beschwerdeführerin führte regelmässig bereits in der

schriftlichen Offerte die Trade-In-Gutschrift auf (ziffernmässig bestimmt und teilweise unter detaillierter Auflistung der einzelnen anzurechnenden alten Netzwerkteile) und bestätigte den Auftrag entsprechend. Das Total der Offerte (bzw. der Auftragsbestätigung) errechnete sich jeweils unter Abzug eines Gesamtrabatts (Summe aller auf den Einzelpositionen gewährten Rabatte) und eines separat ausgewiesenen zusätzlichen Trade-In-"Abzugs" vom Bruttolistenpreis (Summe der Stückpreise). Demgegenüber berücksichtigte sie den Trade-In-"Abzug" in der Rechnung (im Gegensatz zum Gesamtrabatt) in der Regel nicht. In diesen Fällen wurde der Trade-In-Betrag erst zu einem späteren Zeitpunkt, nämlich nach Rücknahme des alten Netzwerkmaterials, mit separater Gutschriftanzeige ausgewiesen. Offenbar bestand dabei für den Kunden die Möglichkeit, die Gutschrift von einer nächsten Rechnung direkt abzuziehen oder sich den Betrag auszahlen zu lassen.
Ausnahmsweise zog die Beschwerdeführerin den Trade-In-Betrag bereits in ihrer Rechnung ab, so dass der Kunde lediglich einen um den Gesamtrabatt und den separat ausgewiesenen Trade-In-"Abzug" reduzierten Rechnungsbetrag zu bezahlen hatte.
Die Rücknahme des alten Netzwerkmaterials erfolgte im Rahmen des von der Lieferantin Y._____ lancierten sog. "Y._____-Programms". Demgemäss erhielt die Beschwerdeführerin selbst von ihrer Lieferantin für die Rückgabe von altem Netzwerkmaterial, welches sie von ihren Kunden entgegengenommen hatte, sog. Trade-In-Credits auf den bestellten Neuprodukten gutgeschrieben. Das "Y.-Programm" sah grundsätzlich vor, dass der Y._____-Reseller die Trade-In-Produkte innerhalb einer bestimmten Frist an Y._____ zu übermitteln hatte. Die Vernichtung von altem Netzwerkmaterial war nur erlaubt, wenn sich eine Rücksendung an die Lieferantin als unmöglich oder nicht praktikabel erwies. Für die Vernichtung des alten Netzwerkmaterials bedurfte die Beschwerdeführerin einer vorgängigen Sonderbewilligung der Lieferantin.
Das Trade-In-Programm beschränkte sich auf ausgediente Produkte der Lieferantin und auf ausgewählte Produkte der Konkurrenz. Die Höhe der Trade-In-Gutschrift wurde von der Beschwerdeführerin mittels eines von ihrer Lieferantin zur Verfügung gestellten Online-Tools für jeden Kunden separat ermittelt. Hierfür hatte die Beschwerdeführerin die jeweiligen Kundendaten einzugeben sowie die bestellten Neuprodukte und die zurückgegebenen Netzwerkteile detailliert aufzulisten. Die Höhe der Trade-In-Gutschrift war abhängig davon, welche und wieviel neue Produkte bestellt und wieviel alte Netzwerkkomponenten zurückgegeben wurden.
Das von der Beschwerdeführerin von ihren Kunden entgegengenommene alte Netzwerkmaterial wurde bis Ende 2009 durch eine Drittfirma in der Schweiz entsorgt bzw. dem Recycling zugeführt. Die Vernichtung des alten Netzwerkmaterials bestätigte die Beschwerdeführerin ihrer Lieferantin jeweils mit einem entsprechenden Zertifikat. Seit dem Jahr 2010 hat die Beschwerdeführerin, wie sie vor Bundesgericht ausführt, das alte Netzwerkmaterial vom Kunden entgegenzunehmen, worauf die Y._____ in ihrem eigenen Namen den Transport dieses Materials von der Schweiz ins Ausland organisiere.

4.2. Die Vorinstanz ist von einem einzigen Leistungsaustausch (und nicht von einem Tauschgeschäft) ausgegangen und hat daher geprüft, wie die Kunden der Beschwerdeführerin als Leistungsempfänger das Trade-In-Angebot verstehen mussten. Dass die Trade-In-Gutschrift nur - und erst - gewährt worden sei, wenn alte, in der Offerte einzeln bezeichnete Netzwerkkomponenten vom Kunden zurückgegeben worden waren, deute bereits auf eine Leistung an Zahlungs statt hin. Die Beschwerdeführerin habe auf diese Weise ihre Bereitschaft bekundet, anstatt des entsprechenden Geldbetrags das alte Netzwerkmaterial entgegenzunehmen. Den Kunden habe klar sein müssen, dass bei der Ermittlung des Trade-In-Betrags auch die alten Netzwerkteile eine wesentliche Komponente darstellten, ansonsten die detaillierte Auflistung des alten Netzwerkmaterials in der Offerte keinen Sinne ergeben hätte und der Trade-In-Betrag genauso gut in einem Prozentsatz vom Rechnungsbetrag der neu bestellten Produkte oder einem zuvor allgemein kommunizierten Fixbetrag hätte bestehen können. Indem den Kunden ein gestützt auf die zurückgegebenen Waren ermittelter und damit individuell festgesetzter Trade-In-Betrag angerechnet worden sei, habe die Beschwerdeführerin als Fachhändlerin
zumindest den Anschein erweckt, das alte Netzwerkmaterial verfüge über einen gewissen Wert. Entsprechend sei davon auszugehen, dass die Hingabe des alten Netzwerkmaterials an Zahlungs statt erfolgt sei und damit mehrwertsteuerlich Teilentgelt für die neuen Anlageteile darstelle.

4.3. Dagegen bringt die Beschwerdeführerin einerseits vor, den Kunden im Falle der Übergabe des alten Netzwerkmaterials eine zusätzliche Preisermässigung in der Weise eingeräumt zu haben, als sie diese Ermässigung in ihr Angebot einkalkuliert und den Kunden eine Offerte für den Verkauf gestellt habe, in welcher diese als Trade-In bezeichnet worden sei. Sowohl in der Offerte als auch in der Auftragsbestätigung sei auf die AGB

hingewiesen worden. Ziffer 6.1 der AGB erkläre nämlich ausdrücklich und unmissverständlich unter dem Titel "Zahlungsbedingungen", dass Trade-In-Rabatte dem Kunden nach der vollständigen Materialrückgabe gutgeschrieben würden. Damit sei bereits in der Offertstellung klargestellt worden, dass es sich bei der Trade-In-Gutschrift um eine Preisermässigung, also um einen (zusätzlichen) Rabatt handle.
Andererseits sei die Übergabe des alten Netzwerkmaterials klar verknüpft gewesen mit dem Verkauf neuer Produkte. Für die Höhe des Trade-In-Betrags entscheidend sei gewesen, was für neue Ware der Kunde gekauft habe. Über die Preisermässigung habe primär die Lieferantin entschieden, indem sie den Preisnachlass zunächst der Beschwerdeführerin eingeräumt und diese den Nachlass in der Folge ihren Kunden weitergegeben habe. Die Behauptung der Vorinstanz, wonach sie mit der Entgegennahme des alten Netzwerkmaterials einen finanziellen Vorteil erzielt habe, erweise sich somit als unzutreffend. Zudem seien von der Firma, welche die Entsorgung besorgte, Vernichtungszertifikate ausgestellt worden. Die entgegengenommenen alten Netzwerkteile seien für sie somit wertlos gewesen, was sich auch daran zeige, dass sie von Konkurrenten der Lieferantin stammendes Material ebenfalls entgegengenommen habe. Gemäss dem Urteil des Bundesgerichts 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 komme es entscheidend darauf an, dass die zurückerhaltenen Gegenstände für den Lieferanten der neuen Gegenstände wertlos seien und entsorgt würden. Gestützt auf dieses Urteil erweise sich zudem die Sicht der Beschwerdeführerin als Leistungsempfängerin des alten Materials als
massgebend.

4.4.

4.4.1. Die Beschwerdeführerin beruft sich wesentlich auf das Urteil 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011. In jenem Fall war den Kunden auf Inseraten angeboten worden, gegen Abgabe eines Bons und eines alten Staubsaugers im Detail bestimmte, neue Staubsauger zu einem um Fr. 75.– reduzierten Preis käuflich zu erwerben. Die Inserate sprachen explizit von Rabatt. Das Bundesgericht kam zum Schluss, die Inserate hätten von den Kunden so verstanden werden müssen, dass der Preisabschlag mit einer Sonderaktion zur fachgerechten Entsorgung alter Geräte zusammengehangen habe und die Rückgabe des alten Staubsaugers nur eine Bedingung gewesen sei, um an der Aktion teilzunehmen. Es ging daher von der Gewährung eines Rabatts aus. In der von der Beschwerdeführerin zitierten Passage hielt es einzig fest, dass, wenn es sich um einen Tausch gehandelt hätte, auch die Sicht der anderen Partei als Leistungsempfängerin (d.h. der Verkäuferin der neuen Staubsauger) massgeblich gewesen wäre. Diesfalls wäre die Frage, ob die alten Staubsauger aus der Sicht der Verkäuferin der neuen Staubsauger einen Wert gehabt hatten, entscheidend gewesen (vgl. Urteil 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 3). Das Bundesgericht qualifizierte das Geschäft aber gerade nicht als
Tauschgeschäft. Auch vorliegend ist von einem einzigen Leistungsaustausch in Bezug auf den Verkauf der neuen Produkte durch die Beschwerdeführerin auszugehen, und nicht von zwei mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschen. Die Kunden wollen mit der Rückgabe der alten Netzwerkteile nicht (als Verkäufer) eine selbständige Leistung erbringen. Genausowenig will die Beschwerdeführerin die alten Netzwerkkomponenten kaufen und sich von den Kunden gegen Entgelt eine entsprechende Leistung erbringen lassen. Einzig wenn ein solches Tauschgeschäft vorliegen würde, wäre die Optik beider Parteien (je als Leistungsempfängerinnen) zu berücksichtigen. Dass im Falle einer Hingabe eines Gegenstandes an Zahlungs statt die Sicht des Empfängers des hingegebenen Gegenstandes massgebend wäre, hat das Bundesgericht entgegen dem Dafürhalten der Beschwerdeführerin nicht ausgeführt. Die Vorinstanz hat daher entsprechend der bundesgerichtlichen Rechtsprechung richtig danach gefragt, wie das Trade-In-Angebot aus Sicht der Leistungsempfänger der (neuen) Netzwerkprodukte, das heisst der Kunden der Beschwerdeführerin, zu verstehen war, ob diese also davon ausgingen, mit der Rückgabe des alten Netzwerkmaterials ein Teilentgelt zu leisten, oder ob sei meinten, ihnen werde ein Rabatt gewährt. Demnach ist die Optik der Leistungserbringerin und ihre Motivation zur Rücknahme der alten Teile nicht massgebend. Es ist somit auch nicht entscheidend, ob diese für sie wertlos waren. Es kann daher offen bleiben, ob die zurückgenommenen Waren - obwohl deren Wert jeweils einzeln durch ein Online-Tool ermittelt wurde und die Beschwerdeführerin für die Rücknahme Trade-In-Credits von ihrer Lieferantin erhielt - für die Beschwerdeführerin tatsächlich ohne Wert waren.

4.4.2. Auch die weiteren Einwände der Beschwerdeführerin vermögen an der Einschätzung der Vorinstanz nichts zu ändern. Im erwähnten Urteil 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 befand das Bundesgericht wie gesehen (E. 4.4.1), dass die Übergabe der alten Staubsauger (mit Bon) aus Optik der Kunden Bedingung dafür war, an

der Rabatt-Aktion teilnehmen zu können. Die Rückgabe der gebrauchten Staubsauger (zur fachgerechten Entsorgung) bildete aus Sicht der Kunden - wie aus dem vorinstanzlichen Urteil (BVGE 2011/44 E. 4.1) deutlich hervorgeht - kein Teilentgelt für den neuen Staubsauger. Die Kunden mussten den Preisabschlag folglich nicht als Anrechnungswert, sondern als Rabatt verstehen. So war der Rabatt auch teilweise gewährt worden, ohne dass ein altes Gerät zurückgebracht worden wäre (vgl. Urteil des BVGer A-8794/2007 und A-8755/2007 vom 18. Oktober 2010 Sachverhalt Bst. C, nicht publ. in: BVGE 2011/44). Im Unterschied dazu wurden im vorliegenden Fall individuelle Trade-In-Beträge festgesetzt, die mit einem speziellen internetbasierten Online-Tool errechnet wurden. Selbst wenn die Höhe des Trade-In-Betrags - wie die Beschwerdeführerin geltend macht - massgebend von der bestellten neuen Ware abhängig gewesen sein sollte (und nicht von der zurückgegebenen), war für die Kunden - wie die Beschwerdeführerin selber betont - die Übergabe des alten Netzwerkmaterials klar verknüpft mit dem Verkauf neuer Produkte. Der individuell berechnete Preis musste bei den Kunden den Eindruck erwecken, eine Warenrückgabe erweise sich als vorteilhaft für sie (dass die Waren unter Umständen nur noch vernichtet wurden, wussten diese nicht). Sie mussten deshalb davon ausgehen, dass die Rücknahme der alten Produkte unter Anrechnung an den Kaufpreis erfolgte (vgl. auch die älteren Urteile vom 29. September 1972, in: ASA 41 S. 410 und 2A.429/1980 vom 11. April 1984, in: ASA 53 S. 513, in denen ebenfalls darauf abgestellt wurde, dass die Parteien jeweils eine individuelle Einigung hinsichtlich des Werts der an Zahlungs statt hingegebenen Waren getroffen hatten).

4.4.3. In Ziffer 6.1 der AGB wird zwar der Begriff "Trade-In-Rabatte" verwendet und ausgeführt, diese würden dem Kunden nach der vollständigen Materialrückgabe gutgeschrieben. Der Hinweis, der sich im Übrigen auch in den entsprechenden Offerten, Auftragsbestätigungen und Rechnungen befindet, weist gleichzeitig aber auch klar darauf hin, dass eine Gutschrift nur im Falle und erst nach einer vollständigen Materialrückgabe erfolge. Allein die Bezeichnung als "Trade-In-Rabatt" ändert an den vorstehend dargelegten tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen, namentlich daran, dass die Kunden der Beschwerdeführerin mit einer Anrechnung des zurückgegebenen Materials an den Kaufpreis rechnen mussten, somit nichts. Der Einwand der Beschwerdeführerin schlägt fehl.

4.4.4. Mit Bezug auf die im bundesgerichtlichen Verfahren neu eingereichten Unterlagen ist schliesslich zu bemerken, dass nicht ersichtlich ist - und von der Beschwerdeführerin auch nicht dargelegt wird -, inwiefern erst der Entscheid der Vorinstanz Anlass gegeben haben soll, diese erst vor Bundesgericht einzureichen (vgl. Art. 99 Abs. 1 BGG; BGE 136 III 134 E. 4.4.3 S. 128 f.). Sie erweisen sich nur schon deshalb als unzulässig, vermöchten die Argumentation der Beschwerdeführerin indes ohnehin nicht zu stützen, zumal es sich dabei einerseits um einen atypischen Fall handelte, der von der ESTV auch nicht nachbelastet wurde, andererseits um eine E-Mail, die einen Sachverhalt ausserhalb der Kontrollperiode betrifft und nicht Gegenstand der vorliegend umstrittenen Nachbelastung bildet.

4.4.5. Die Vorinstanz ist somit zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei der Hingabe von altem Netzwerkmaterial anlässlich des Kaufs neuer Produkte um eine Leistung an Zahlungs statt und nicht um einen Rabatt handelte. Die Nachbelastungen durch die ESTV sind damit nicht zu beanstanden und die Beschwerde ist abzuweisen.

5.
Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 65 i.V.m. Art. 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung zugunsten der ESTV ist nicht auszusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 5'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 9. August 2016

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Fuchs