Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3256/2014

Urteil vom 11. August 2015

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

A._____ Ltd., …,
vertreten durch lic. iur. Rolf Schilling LL.M.,
Blum & Grob Rechtsanwälte AG,
Neumühlequai 6, Postfach 3954, 8021 Zürich 1,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (subjektive Steuerpflicht,
rückwirkende Eintragung, Steuerumgehung).

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ Ltd. ist nach eigenen Angaben eine Aktiengesellschaft nach der Gesetzgebung Bermudas mit Sitz in Hamilton, Bermuda. Sie gehört angeblich zu einer Unternehmensgruppe, welche insgesamt rund 30 Gesellschaften umfasst und sich u.a. im Rohstoffhandel betätigt und Hotels, Freizeitparks, Sportanlagen und weitere Objekte in der Schweiz und im Ausland betreibt. Wirtschaftlich berechtigt an der Unternehmensgruppe und damit auch an der A._____ Ltd. ist X._____ (nachfolgend: der wirtschaftlich Berechtigte), der eigenen Angaben zufolge Wohnsitz in O._____ hat.

A.b Im hier massgebenden Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis 30. November 2006 war ein Business-Jet (…), welcher über 12 Passagierplätze verfügte, einziges Aktivum der A._____ Ltd. Das Flugzeug war unter dem Kennzeichen (…) in Bermuda registriert und bildete Gegenstand eines am 15. Dezember 1992 abgeschlossenen "Operation Management Agreements" zwischen der A._____ Ltd. und der in der Schweiz ansässigen B._____ AG. Darin verpflichtete sich die B._____ AG das in O._____ stationierte Flugzeug auf Kosten der Eigentümerin zu betreiben, wobei das Flugzeug hauptsächlich durch die Eigentümerin und deren Personal genutzt werden sollte.

A.c Im fraglichen Zeitraum wurde das Flugzeug exklusiv der C._____ Inc., einer angeblich ebenfalls zur Unternehmensgruppe gehörenden Finanzierungsgesellschaft mit Sitz auf den British Virgin Islands, zum Personentransport zur Verfügung gestellt. Für diese in den Rechnungen als "Renting/Leasing" bezeichneten Leistungen vereinnahmte die Gesellschaft nachweislich ein monatliches Entgelt.

B.

Am 14. Februar 2002 stellte die A._____ Ltd. bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) einen Antrag auf Mehrwertsteuervergütung für das Jahr 2001 in der Höhe von Fr. 321'167.--. Die ESTV wies den Antrag am 23. Februar 2004 ab und bestätigte diese Verfügung mit Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2006. Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-1667/2006 vom 23. Juni 2008 ab. Das Bundesverwaltungsgericht erwog, die A._____ Ltd. erbringe entgeltliche Beförderungsleistungen, bei denen es sich teilweise um reine Inlandflüge und damit um Dienstleistungen im Inland handle. Damit sei eine

der kumulativen Voraussetzungen einer Steuervergütung ("keine" Dienstleistungen im Inland) nicht erfüllt.

C.
In der Folge liess die A._____ Ltd. zum Zweck der Verjährungsunterbrechung erstmals am 27. Dezember 2006 und letztmals am 3. Februar 2011 jeweils vorsorglich die rückwirkende Eintragung in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen für die Jahre 2001 bis 2006 beantragen und Vorsteuerguthaben (zzgl. Verzugszins) wie folgt zurückfordern:

- 1.1.2001 bis 31.12.2001: Fr. 271'252.89
- 1.1.2002 bis 31.12.2002: Fr. 223'664.92
- 1.1.2003 bis 31.12.2003: Fr. 219'222.31
- 1.1.2004 bis 31.12.2004: Fr. 200'338.26
- 1.1.2005 bis 31.12.2005: Fr. 228'852.66
- 1.1.2006 bis 30.11.2006: Fr. 171'418.75

D.
Mit Schreiben vom 26. September 2008 verlangte die A._____ Ltd. die definitive rückwirkende Eintragung in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen per 1. Januar 2001.

Am 6. März 2009 teilte die ESTV der A._____ Ltd. schriftlich mit, dass sie die (bis dahin gestellten) Anträge auf rückwirkende Eintragung in das Register der Steuerpflichtigen abweise. Mit Eingabe vom 17. März 2009 bat die A._____ Ltd. um Zustellung eines begründeten Entscheids.

E.
Am 25. März 2010 liess die nunmehr anwaltlich vertretene A._____ Ltd. an ihren Anträgen um rückwirkende Eintragung in das Register der Steuerpflichtigen für den Zeitraum 1. Januar 2001 bis 30. November 2006 festhalten.

Mit Schreiben vom 28. Juni 2010 forderte die ESTV die Antragstellerin auf, ihr genauere Unterlagen betreffend die mit dem Flugzeug erzielten Umsätze einzureichen. Am 26. August 2010 und 19. Juli 2011 liess die A._____ Ltd. der ESTV weitere Dokumente zugehen.

F.
Mit Verfügung vom 30. November 2011 lehnte die ESTV die Anträge der A._____ Ltd. auf rückwirkende Eintragung in das Register der Steuerpflichtigen für den Zeitraum 1. Januar 2001 bis 30. November 2006 und Rückerstattung allfälliger Vorsteuerguthaben ab. Im Wesentlichen führte die ESTV aus, die A._____ Ltd. habe ausschliesslich Leistungen an nahestehende Personen erbracht, weshalb es an einem mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsaustausch fehle.

G.
Dagegen liess die A._____ Ltd. am 16. Januar 2012 Einsprache erheben und am 16. Juli 2012 der ESTV unaufgefordert weitere Dokumente einreichen.

Mit Schreiben vom 22. Januar 2014 brachte die ESTV der A._____ Ltd. zur Kenntnis, dass sie in Anbetracht der neueren Entwicklungen in der Rechtsprechung den Sachverhalt neu unter dem bisher nicht berücksichtigten Aspekt der Steuerumgehung würdigen werde. Mit Stellungnahme vom 24. März 2014 liess die A._____ Ltd. sinngemäss an ihren bisherigen Anträgen festhalten.

Mit Einspracheentscheid vom 2. Juni 2014 wies die ESTV die Einsprache ab. Sie kam zum Schluss, dass die Voraussetzungen einer Steuerumgehung erfüllt seien, zumal der A._____ Ltd. der Nachweis der geschäftlichen Nutzung des Flugzeugs nicht gelungen sei.

H.
Gegen diesen Einspracheentscheid liess die A._____ Ltd. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 16. Juni 2014 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt im Hauptbegehren, die Beschwerde sei gutzuheissen und der Einspracheentscheid sei aufzuheben; es sei die MWST-Pflicht der Beschwerdeführerin festzustellen und es sei die Vorinstanz anzuweisen, die Beschwerdeführerin per 1. Januar 2001 im Register der MWST-pflichtigen Unternehmen einzutragen. Eventualiter sei der Fall an die Vorinstanz zurückzuweisen mit der Instruktion, die steuerbaren und die Steuerpflicht begründenden inländischen Umsätze festzustellen. Daraufhin sei die Beschwerdeführerin einzutragen und die Vorsteuerabzüge und allfällige Vorsteuerabzugskorrekturen vorzunehmen, wobei ein Vorsteuerguthaben der Beschwerdeführerin mit 5% (4,5% seit dem 1. Januar 2010 bzw. 4% seit dem 1. Januar 2012) seit dem mittleren Verfall dieses Guthabens, der von Amtes wegen zu berechnen ist, zu verzinsen

sei. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz.

I.
Mit Vernehmlassung vom 25. Juli 2014 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

J.
Mit Zwischenverfügung vom 25. März 2015 forderte die Instruktionsrichterin die Vorinstanz nochmals auf, die vollständigen Akten einzureichen. Mit Eingabe vom 27. März 2015 kam die Vorinstanz dieser Aufforderung nach.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit sie entscheidwesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt der angefochtene Einspracheentscheid vom 2. Juni 2014 eine solche Verfügung dar. Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG, weshalb das Bundesverwaltungsgericht zur Behandlung der Beschwerde zuständig ist. Die Beschwerdeführerin ist zudem 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) sowie den Vorschuss für die Verfahrenskosten rechtzeitig bezahlt (Art. 64 Abs. 3 i.V.m. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die Beschwerde ist – unter Vorbehalt der Präzisierungen gemäss E. 1.3 – einzutreten.

1.3

1.3.1 Die Beschwerdeführerin hat ihre Beschwerdeanträge, anders als noch im vorinstanzlichen Verfahren, teilweise als Feststellungsbegehren formuliert.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (statt vieler: BGE 137 II 199 E. 6.5; BVGE 2010/12 E. 2.3). Auch im Bereich der Mehrwertsteuer bleibt für ein selbständiges Feststellungsbegehren kein Raum, wenn ein beschwerdefähiger Leistungsentscheid gefällt werden kann und die Steuerpflicht für einen konkreten Prüfungszeitraum zu beurteilen ist (Urteil des BGer 2C_508/2010 vom 24. März 2011 E. 1.4, vgl. aber Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG, welcher in casu trotz E. 1.4 [2. Abschnitt] hienach an der Subsidiarität von Feststellungsverfügungen wie nachfolgend gezeigt wird, nichts zu ändern vermag). Im Streit liegt vorliegend bei richtiger Betrachtung nicht allein der Bestand der subjektiven Steuerpflicht, sondern – sich daraus ergebend – die Frage, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang für die hier strittigen Steuerperioden ein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. Dies ergibt sich aus den ersten Eingaben der Beschwerdeführerin ebenso wie aus dem Dispositiv des angefochtenen Entscheids und einer sinngemässen Interpretation der Beschwerdebegehren. Es ist daher vorliegend mittels eines Leistungsentscheids zu klären, ob die Beschwerdeführerin zu Recht die Auszahlung von Vorsteuerüberschüssen verlangt. Für einen selbständigen Antrag auf Feststellung der subjektiven Steuerpflicht bleibt kein Raum, weshalb darauf nicht einzutreten ist.

1.3.2 Soweit die Beschwerdeführerin ferner die (rückwirkende) Eintragung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen verlangt, ist sie darauf hinzuweisen, dass einer solchen Registrierung lediglich deklaratorische Bedeutung zukommt. Sowohl Eintragung als auch Löschung stellen blosse Verwaltungsakte ohne materielle Rechtskraft dar (vgl. Urteil des BGer 2A.75/2002 vom 9. August 2002 E. 5.2; Urteil des BVGer A-5059/2014 vom 26. Februar 2015 E. 1.4.2). Mithin hätte die Vorinstanz die Beschwerdeführerin ohne weiteres in ihrem Register einzutragen, sofern das Bundesverwaltungsgericht deren subjektive Steuerpflicht hinsichtlich der im Recht liegenden Steuerperioden als gegeben betrachtet. Einer ausdrücklichen richterlichen Anordnung bedarf es hierfür grundsätzlich nicht.

1.3.3 In Bezug auf die Steuerperiode 2001 hatte sich das Bundesverwaltungsgerichts bereits einmal mit der Frage auseinander zu setzen, ob die

Beschwerdeführerin Anspruch auf Steuerrückerstattung hat (Urteil A-1667/2006 vom 23. Juni 2008; vgl. Sachverhalt Bst. B). Gegenstand der gerichtlichen Beurteilung bildete damals die Frage der Steuervergütung nach Art. 90 Abs. 2 Bst. b des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300). Bei dieser Vergütung der schweizerischen Steuer an ausländische Unternehmen handelt es sich um das Pendant zum Abzug der Vorsteuer durch inländisch ansässige Unternehmen ("sog. Vorsteuervergütungsverfahren, das an die Stelle des Vorsteuerabzugs tritt"; vgl. Urteil des BVGer A-6615/2011 vom 29. Januar 2013 E. 2.4.3 mit Hinweisen). Der jeweilige Anspruch basiert jedoch auf einem unterschiedlichen Rechtsgrund. Im fraglichen Urteil wurde der Anspruch auf Vorsteuerabzug als Folge der subjektiven Steuerpflicht nicht thematisiert und bildete somit auch nicht Streitgegenstand. Damit liegt in Bezug auf die hier verlangte Rückzahlung von Vorsteuerüberschüssen keine res iudicata vor und es ist auch in Bezug auf die Steuerperiode 2001 auf die Beschwerde einzutreten (zur materiellen Rechtskraft von Gerichtsurteilen: RENÉ RHINOW ET AL., Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl. 2014, Rz. 955 ff.).

1.4 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. 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. Vorliegend ist die subjektive Steuerpflicht im Zeitraum 1. Januar 2001 bis 30. November 2006 zu beurteilen, weshalb in materieller Hinsicht das aMWSTG sowie die dazugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347), beide in Kraft ab dem 1. Januar 2001, zur Anwendung gelangt.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne 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).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.2 Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsverhältnis"). Die Entgeltlichkeit stellt – vom Eigenverbrauch abgesehen – ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (anstelle vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3, Urteil des BVGer A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.1.2, je mit Hinweisen).

2.2.1 Für die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses ist verlangt, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist in dem Sinn, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst (BGE 138 II 239 E. 3.2 mit Hinweisen, ausführlich dazu: Urteil des BVGer A-3688/2012 vom 8. April 2013 E. 2.1.3).

2.2.2 Weiter setzt ein steuerbares Leistungsverhältnis voraus, dass mehrere Beteiligte vorhanden sind, nämlich ein Leistungserbringer und ein Leistungsempfänger. Dabei ist ein Leistungsaustausch ohne Weiteres auch unter nahestehenden Personen möglich. Dies folgt unmittelbar aus dem Begriff des Leistungsaustausches bei Lieferungen und Dienstleistungen (Art. 5 ff. aMWSTG; BGE 138 II 239 E. 3.2). Das Bundesgericht hat seine frühere Sichtweise, wonach es sich bei Tätigkeiten einer Gesellschaft zu Gunsten einer ihr nahestehenden Person nicht um steuerbare Leistungsverhältnisse handeln würde, sondern um nichtsteuerbare "Innenleistungen" inzwischen aufgegeben (Urteil des BGer 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.4 [betr. Fürstentum Liechtenstein] mit Hinweisen). Demnach sind Leistungen gegenüber nahestehenden Personen mit Bezug auf die Steuerbarkeit nicht anders zu behandeln als Leistungen gegenüber unabhängigen Dritten. Im Verhältnis zwischen der juristischen Person und dem Nahestehenden ist daher zu prüfen, ob es sich bei der fraglichen Tätigkeit um eine Innenleistung zur unternehmerischen Leistungserstellung oder ob es sich dabei um das Endprodukt handelt, das den betrieblichen Bereich verlässt (vgl. zur geänderten Rechtsprechung ausdrücklich: Urteil des BGer 2C_836/2009 vom 15. Mai 2012 E. 5 insb. E. 5.2 [betr. Fürstentum Liechtenstein]; Urteil 2A.264/2006 vom 3. September 2008 E. 3.3 f.;

zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.1.3). Nicht von Belang ist im Rahmen der Prüfung des mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschs, ob der Leistungsempfänger das Flugzeug für geschäftliche oder private Zwecke verwendet (BGE 138 II 239 E. 3.3; Urteil des BGer 2C_146/2010 vom 15. August 2012 E. 4.1.3 [betr. Fürstentum Liechtenstein]; Urteil des BVGer A-4695/2010 vom 14. Januar 2013 E. 2.1.3; ROGER ROHNER, Mehrwertsteuerliche Behandlung der Nutzung von Flugzeugen durch den Alleinaktionär, zsis) 2013, BestCase Nr. 1, Ziff. 3.2; SONJA BOSSART MEIER, Freier Flug am Mehrwertsteuerhimmel – Klärung bei den Flugzeugfällen, Der Schweizer Treuhänder 2014/4 S. 250).

2.2.3 Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Im Fall einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (vgl. Art. 33 Abs. 2 aMWSTG, zum Grundsatz des "dealing at arm's length"; statt vieler: BGE 140 II 88 E. 4.1, 138 II 545 E. 3.2; Urteil des BVGer A-2657/2014 vom 1. Juni 2015 E. 3.2.2). Bei nahestehenden Personen wäre somit von einer Entgeltlichkeit bzw. von einem Leistungsaustausch selbst dann auszugehen, wenn zwar überhaupt kein Entgelt bezeichnet und bezahlt wird, die Leistung, die dem nahestehenden Dritten erbracht wird, jedoch üblicherweise nur gegen Entgelt erhältlich ist (BGE 138 II 239 E. 3.3).

2.3 Bei Beförderungsleistungen gilt das Land, in dem eine zurückgelegte Strecke liegt, als mehrwertsteuerlicher Ort der Leistung (Art. 14 Abs. 2 Bst. b 1. Satz aMWSTG). Steuerbar sind daher nur die auf das Inland entfallenden Streckenteile. Die im Ausland zurückgelegten Streckenteile sind der schweizerischen Mehrwertsteuer nicht unterworfen. Grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr, d.h. solche, bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt, sind indessen – was den inländischen Streckenanteil betrifft – von der Steuer befreit (Art. 19 Abs. 3 aMWSTG in Verbindung mit Art. 6 Abs. 1 Bst. a aMWSTGV).

2.4 Mehrwertsteuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen sowie sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Eine Ausnahme von der Steuerpflicht besteht insofern, als die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sog.

Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- beträgt; diese Ausnahme bleibt auf Jahresumsätze bis zu Fr. 250'000.-- beschränkt (Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG).

Zum massgeblichen Umsatz für die obligatorische Steuerpflicht zählen auch die nach Art. 19 aMWSTG von der Steuer echt befreiten Umsätze. Hingegen können Umsätze aus Leistungen, deren Ort gemäss Art. 13 f. aMWSTG im Ausland liegt, die obligatorische subjektive Steuerpflicht nicht auslösen (Urteile des BVGer A-2221/2014 vom 27. Januar 2015 E. 3.2, A-1375/2006 vom 27. September 2007 E. 2.2, je mit Hinweisen).

2.5

2.5.1 Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die auf den Eingangsleistungen lastende Steuer als Vorsteuer abziehen (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). 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. 8.2 und E. 10; vgl. DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 141 f.). Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug des Leistungserbringers ist grundsätzlich irrelevant, ob der Leistungsempfänger die Leistung privat oder geschäftlich verwendet (vgl. Urteil des BGer 2C_451/2013 vom 7. Januar 2014 E. 6.1 f., Urteil des BVGer A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 3.2.1).

2.5.2 Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht auch bezüglich derjenigen Leistungen, die von der Steuer echt befreit sind (Art. 19 Abs. 1 aMWSTG). Dazu zählen namentlich grenzüberschreitende Flugleistungen, soweit sie den inländischen Streckenanteil betreffen (vorne E. 2.3). Ferner sieht Art. 38 Abs. 3 aMWSTG vor, dass die steuerpflichtige Person die Vorsteuern abziehen kann, wenn sie die Gegenstände oder Dienstleistungen für Tätigkeiten verwendet, die steuerbar wären, wenn sie im Inland bewirkt würden. Daraus folgt, dass bei Beförderungsleistungen im Luftverkehr das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich auch für die auf das Ausland entfallenden, der hiesigen Mehrwertsteuer nicht unterliegenden Strecken (bzw. bei grenzüberschreitender Beförderung: Streckenteile) besteht (vgl. BGE 138 II 239 E. 3.4 mit Hinweisen).

2.6 Steuerpflichtige Personen können ihre wirtschaftlichen Verhältnisse grundsätzlich so gestalten, wie sie ihnen steuerlich am günstigsten erscheinen. Diese freie Gestaltungsmöglichkeit findet ihre Grenze in dem aus dem verfassungsrechtlichen Verbot des Rechtsmissbrauchs (Art. 5 Abs. 3 BV) abgeleiteten Institut der Steuerumgehung (vgl. BGE 131 II 562 E. 3.5, BGE 98 Ib 314 E. 3d; Urteil des BGer 2A.239/2005 vom 28. November 2005 E. 3.5.1; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, Rz. 40 und 98).

2.6.1 Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts in Bezug auf die direkten Steuern und die Verrechnungssteuer (statt vieler: BGE 131 II 627 E. 5.2, BGE 93 I 722 E. 1; vgl. zur bundesgerichtlichen Rechtsprechung ferner MARLENE KOBIERSKI, Der Durchgriff im Gesellschafts- und Steuerrecht, 2012, S. 87 ff.) wird eine Steuerumgehung angenommen, wenn

- erstens eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich ("insolite"), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint. Für die Annahme einer Steuerumgehung muss mit anderen Worten eine Sachverhaltsgestaltung vorliegen, die – wenn man von den steuerlichen Aspekten absieht – jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt (sog. "objektives" Element oder "Umwegstruktur"; BGE 138 II 239 E. 4.1 mit Hinweis);

- zweitens angenommen werden muss, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären. Dieses sog. "subjektive" Element (oder "Missbrauchsabsicht") spielt insofern eine entscheidende Rolle, als die Annahme einer Steuerumgehung ausgeschlossen ist, wenn andere als blosse Steuerersparnisgründe bei der Rechtsgestaltung eine relevante Rolle spielen;

- drittens das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führte, würde es von den Steuerbehörden hingenommen (sog. "effektives" Element oder "Steuervorteil").

2.6.2 Das Bundesgericht will die Steuerumgehungsdoktrin – im Sinn einer rechtsmissbräuchlichen Anrufung des als massgeblich geltenden Sinns einer Norm – nur in ganz ausserordentlichen Situationen anwenden. Eine solche Situation liegt vor, wenn trotz Heranziehung des Normsinns als Aus-

legungsschranke eine Besteuerung oder eine Steuerbefreiung nicht möglich ist, das Gesetz also angewendet werden kann, das Ergebnis aber aufgrund der konkreten Ausgestaltung des Sachverhalts in hohem Mass als stossend erscheint bzw. einer Willkür gleichkäme. Wird das Vorliegen einer Steuerumgehung mit dieser Gewichtung geprüft, so stellen die genannten Kriterien im Einzelfall einen tauglichen Prüfraster für die Abgrenzung von der steuerlich zu akzeptierenden Steuervermeidung dar (BGE 138 II 239 E. 4.1 mit Hinweisen).

2.6.3 Diese Rechtsprechung gilt ausdrücklich auch für die Mehrwertsteuer. In seiner mittlerweile präzisierten Rechtsprechung geht das Bundesgericht davon aus, dass das Halten eines Flugzeugs über eine Gesellschaft nicht in jedem Fall als ungewöhnlich im Sinne der Steuerumgehungstheorie angesehen werden kann. Anders ist aber die Situation zu beurteilen, wenn eine Gesellschaft in erster Linie dazu da ist, dem wirtschaftlich Berechtigten für dessen private Belange ein Flugzeug zur Verfügung zu stellen. Zwar liegt der Missbrauch in solchen Fällen nicht darin, dass für das Halten eines privat verwendeten Flugzeugs eine juristische Person gegründet wird. Missbräuchlich ist es jedoch, wenn mit einer solchen Gesellschaft überdies versucht wird, Steuern zu sparen. Es ist daher in solchen Konstellationen zu prüfen, ob sich der Einsatz der Gesellschaft bloss rechnet, weil damit vom Vorsteuerabzug profitiert werden kann. Wird das Flugzeug zu rein privaten Zwecken eingesetzt, so kann die Anmeldung bei der Mehrwertsteuer offensichtlich nur das Motiv der Steuerersparnis haben (BGE 138 II 239 E. 4.3.2 f.; Urteile des BVGer A-3157/2011 vom 2. Dezember 2013 E. 4.3, A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.4.3, je mit Hinweisen).

Im Zusammenhang mit der Frage der Steuerumgehung bei den sog. Flugzeugfällen unterscheidet das Bundesgericht grob vier Fallkonstellationen. Besteht eine ausschliessliche (private) Eigennutzung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten oder eine nahestehende Person, ist die zivilrechtliche Struktur nicht anzuerkennen und ein "Durchgriff" vorzunehmen (Fallgruppe 1). Dieselbe steuerliche Konsequenz ergibt sich, wenn die Eigennutzung zwar nicht ausschliesslich besteht, aber lediglich eine nahezu unerhebliche Drittnutzung (im Sinne echter Drittumsätze) vorliegt (Fallgruppe 2). Wird ein Flugzeug dem wirtschaftlich Berechtigten oder der nahestehenden Person zwar dauernd zur Verfügung gestellt und entsprechend genutzt, werden daneben aber erhebliche Drittumsätze erzielt, ist die Struktur teilweise, d.h. in Bezug auf die Drittumsätze grundsätzlich anzuerkennen (Fallgruppe 3). Kein Raum für eine Steuerumgehung bleibt,

wenn eine erhebliche Drittnutzung besteht und der Eigennutzung eine untergeordnete Bedeutung zukommt. Diesfalls ist die gewählte Struktur steuerlich vollumfänglich anzuerkennen (Fallgruppe 4; zum Ganzen [anschaulich in tabellarischer Form dargestellt] Urteil des BGer 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.9). Was die vom Bundesgericht benutzten Begriffe des "Durchgriffs" bzw. der "Nichtanerkennung der Struktur" anbelangt, so bedeutet dies, dass die subjektive Steuerpflicht der Gesellschaft, die Halterin des Flugzeugs ist, verneint wird. Entsprechend entfällt auch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug, zumal diese an die subjektive Steuerpflicht anknüpft (vgl. E. 2.5). Mit anderen Worten stellt sich die Frage, ob Vorsteuerabzüge vorgenommen werden können, einzig in den Fallkonstellationen 3 und 4, wobei in der Fallkonstellation 3 (d.h. es bestehen neben der Eigennutzung erhebliche Drittumsätze, die zur teilweisen Anerkennung der Struktur führen) nur ein teilweiser Vorsteuerabzug in Betracht kommt. In den Fallkonstellationen 1 und 2 ist die Vornahme von Vorsteuerabzügen mangels subjektiver Steuerpflicht ausgeschlossen (vgl. insbesondere zur Fallkonstellation 2: Urteile des BGer 2C_146/2010 vom 15. August 2012 E. 4.2 f., 2C_836/2009 vom 15. Mai 2012 E. 6.3.2 und 7).

2.6.4 Das Vorliegen der Voraussetzungen einer Steuerumgehung ist entsprechend der im Steuerrecht geltenden Normentheorie durch die Steuerbehörde zu beweisen. Diese kann sich aber darauf beschränken darzulegen, dass bezogen auf die Gesellschaft, die Eigentümerin des Flugzeugs ist, keine wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs ersichtlich sind. Daraus ergibt sich die natürliche Vermutung, dass das Flugzeug für private Zwecke des Aktionärs bzw. des wirtschaftlich Berechtigten und ihm Nahestehender verwendet wird. Die Gesellschaft kann diese Vermutung jedoch durch den Nachweis entkräften, dass das Flugzeug für geschäftliche Zwecke benötigt wird (vgl. BGE 138 II 239 E. 4.4; Urteile des BGer 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.7 f. [betr. Fürstentum Liechtenstein]; 2C_476/2010 vom 19. März 2012 E. 3.4). Dabei geht es um den Nachweis einer geschäftlichen Tätigkeit des Aktionärs bzw. des wirtschaftlich Berechtigten (BGE 138 II 239 E. 4.4, zweitletzter Absatz).

2.6.5 Wird eine Steuerumgehung bejaht, ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (statt vieler: BGE 131 II 627 E. 5.2). Das kann namentlich bedeuten, dass zur steuerlichen Beurteilung die formale zivilrechtliche Ausgestaltung eines Sachverhalts negiert und auf seine wirtschaftlichen Auswirkungen abgestellt wird (vgl. statt vieler:

BGE 138 II 239 E. 4.1 in fine sowie Urteil des BVGer A-5059/2014 vom 26. Februar 2015 E. 3.3)

2.7

2.7.1 Im Rahmen der Beweiswürdigung entscheidet das Gericht darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (statt vieler: BGE 130 II 482 E. 3.2, Urteil des BVGer A-5384/2014 vom 3. März 2015 E. 3.2.2 mit Hinweisen).

2.7.2 Liegen Beweisschwierigkeiten vor, die typischerweise bei bestimmten Sachverhalten auftreten, werden Beweiserleichterungen vorgesehen, zum Beispiel indem das Beweismass herabgesetzt wird (vgl. BGE 128 III 271 E. 2b/bb). Diese so genannte „Beweisnot“ liegt aber nicht schon darin begründet, dass eine Tatsache, die ihrer Natur nach ohne weiteres dem unmittelbaren Beweis zugänglich wäre, nicht bewiesen werden kann, weil der beweisbelasteten Partei die Beweismittel fehlen. Blosse Beweisschwierigkeiten im konkreten Einzelfall können nicht zu einer Beweiserleichterung führen (BGE 130 III 321 E. 3.2 mit Hinweisen). Schliesslich führt Beweisnotstand keinesfalls zu einer Umkehr der Beweislast (Urteil des BVGer A-7570/2009 vom 22. Juni 2011 E. 2.3.2; TARKAN GÖKSU, in: Marc Amstutz et. al [Hrsg.], Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, 2007, Art. 8 N. 22).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall hielt die Beschwerdeführerin im massgebenden Zeitraum als einziges Aktivum einen Business-Jet mit 12 Passagierplätzen. Gemäss Angaben der Beschwerdeführerin wurde das Flugzeug ausschliesslich für Zwecke der Unternehmensgruppe eingesetzt und hauptsächlich durch den wirtschaftlich Berechtigten teilweise in Begleitung seiner Familie und von Geschäftspartnern genutzt. Dass mit dem Flugzeug keine Flüge für unabhängige Dritte erfolgten, steht im Einklang mit dem "Operation Management Agreement", wonach das Flugzeug hauptsächlich durch die Beschwerdeführerin und deren Personal genutzt werden sollte (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Wie sich ferner aus den eingereichten Bankbelegen ergibt, vereinnahmte die Beschwerdeführerin für die erbrachten Flugleistungen ein Entgelt von der C._____ Inc. Im Weiteren ist durch die Fluglisten belegt, dass das Flugzeug teilweise für grenzüberschreitende Flüge in und aus der Schweiz sowie für reine Inlandflüge eingesetzt wurde.

3.2 Vorliegend erbrachte die Beschwerdeführerin gegenüber dem wirtschaftlich Berechtigten Flugleistungen und vereinnahmte im Gegenzug ein Entgelt, welches von dritter Seite, nämlich der Finanzierungsgesellschaft C._____ Inc. geleistet wurde. Weil nicht ersichtlich ist, dass die Flugleistungen der innerbetrieblichen Leistungserstellung dienten, stellen die entsprechenden Umsätze Aussenumsätze dar. Somit ist – ungeachtet dessen, dass es sich beim Leistungsempfänger um eine nahestehende Person handelt – von einem mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch auszugehen. Bei der Prüfung des mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschs ist auch nicht von Belang, ob der wirtschaftlich Berechtigte (als Leistungsempfänger) das Flugzeug im Rahmen einer "geschäftlichen Tätigkeit" oder "privat" benützte (E. 2.2).

3.3 Bei den erbrachten Flugleistungen handelt es sich unbestrittenermassen um Beförderungsleistungen (vgl. dazu bereits Urteil A-1667/2006 vom 23. Juni 2008 E. 3.3 mit Hinweis auf Urteil des BGer 2A.519/1998 vom 24. April 2001, E. 4b; vgl. Sachverhalt Bst. B). Daraus folgt, dass die in der Schweiz erbrachten entgeltlichen Flugleistungen grundsätzlich steuerbar sind (E. 2.3).

3.4 Zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführerin die für die subjektive Steuerpflicht massgebende Umsatzgrenze überschritten hat. Weil die Steuerzahllast offensichtlich – die Beschwerdeführerin macht Vorsteuerüberschüsse geltend – weniger als Fr. 4'000.-- betrug, beläuft sich der erforderliche, zu überschreitende Jahresumsatz auf Fr. 250'000.--. Der Jahresumsatz bemisst sich nach den aufgewendeten Entgelten für die Inlandflüge und für die grenzüberschreitenden, auf den inländischen Streckenteil entfallenden, von der Steuer echt befreiten Flugleistungen. Für die Mehrwertsteuerpflicht sind einzig Leistungen (und gegebenenfalls ein Eigenverbrauch) relevant, die im Inland erbracht wurden (E. 2.4). Daraus folgt, dass sämtliche im Ausland erbrachten Flugleistungen bei der Berechnung des Jahresumsatzes nicht zu berücksichtigen sind.

In den Jahren 2001 bis 2004 erbrachte die Beschwerdeführerin Flugleistungen im Inland im zeitlichen Umfang zwischen 23 und 26 Stunden. In den Jahren 2005 und 2006 betrug die auf Inlandflüge entfallende Flugzeit nicht mehr als 11 Stunden. Hinzuzurechnen sind jedoch die "inländischen Streckenanteile" bei den zahlreichen (je über 100) grenzüberschreitenden Flügen pro Jahr. Bereits wenn durchschnittlich 15 Minuten auf die inländischen Streckenanteile angerechnet werden, was unter Berücksichtigung der benötigten Zeit für Start bzw. Landung wohl zu knapp bemessen ist (vgl. auch

Urteil des BVGer A-2221/2014 vom 27. Januar 2015 E. 7.4.5), würden somit jährlich mindestens 1'500 Flugminuten, d.h. 25 Flugstunden zusätzlich auf solche inländische Streckenanteile entfallen. In Anbetracht der Höhe des angegebenen Entgelts ("Charterfee"), welches zwischen Fr. 8'900.--/Std. und Fr. 12'000.--/Std. variiert, ist somit davon auszugehen, dass die massgebende Umsatzgrenze von Fr. 250'000.- in den Jahren 2001 bis 2006 ohne Weiteres überschritten wurde und es muss auch nicht nachgeprüft werden, ob das angegebene Entgelt einem Drittvergleich standhält (E. 2.2.3).

3.5 Weil die Beschwerdeführerin nach dem Gesagten grundsätzlich, d.h. unter Vorbehalt der Steuerumgehung (E. 3.6 ff.), steuerpflichtig war und sie die von der Betreibergesellschaft bezogenen Leistungen für grundsätzlich steuerbare Ausgangsleistungen (hier: Flugleistungen) verwendete, war sie auch berechtigt, den Vorsteuerabzug vorzunehmen (E. 2.5.1). Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht dabei nicht nur bezüglich der steuerbaren Inlandflüge, sondern auch in Bezug auf die inländischen, von der Steuer befreiten Streckenanteile bei den grenzüberschreitenden Beförderungen sowie auf die auf das Ausland entfallenden Streckenteile (E. 2.5.2). Daraus resultiert im vorliegenden Fall, in dem mehr Flugleistungen auf ausländische bzw. grenzüberschreitende Beförderungen entfallen als auf reine Inlandflüge, ein erheblicher Vorsteuerüberschuss. Entsprechend verlangt die Beschwerdeführerin auch die Rückerstattung von Vorsteuern von jährlich über bzw. gegen Fr. 200'000.-- (vgl. Sachverhalt Bst. C).

3.6 Es bleibt in der vorliegenden Konstellation die Frage nach dem Vorliegen einer Steuerumgehung zu beantworten, welche bereits im vorinstanzlichen Verfahren hauptsächlich den Streitgegenstand bildete.

3.6.1 Es gilt somit zu prüfen, ob die drei oben beschriebenen Voraussetzungen einer Steuerumgehung (objektives, subjektives und effektives Element) kumulativ erfüllt sind (E. 2.6.1). Mit Bezug auf das objektive Element hat das Bundesgericht festgehalten, es sei absonderlich und den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen, wenn eine Gesellschaft in erster Linie dazu da sei, dem wirtschaftlich Berechtigten für dessen private Belange ein Flugzeug zur Verfügung zu stellen (E. 2.6.3).

In Anwendung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt es daher zunächst abzuklären, ob die Beschwerdeführerin "in erster Linie" dazu da war, ihrem wirtschaftlich Berechtigten für dessen "private Belange" das fragliche Flugzeug zur Verfügung zu stellen. Nur falls dies zutrifft, kann von

einer Umwegstruktur im Sinne der Steuerumgehungsdoktrin ausgegangen werden (vgl. Urteil des BVGer A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 3.2.2.1).

3.6.2 Die Beschwerdeführerin hielt im massgebenden Zeitraum das fragliche Flugzeug als einziges Aktivum. Dass sie ausser dem Halten des Flugzeugs und dem Erbringen von Beförderungsleistungen zu Gunsten ihres wirtschaftlich Berechtigten eine weitere, operative Tätigkeit vorsah oder entfaltete, wird weder geltend gemacht, noch ist dies aus den Akten ersichtlich. Ins Gewicht fallende Drittumsätze wurden keinerlei erzielt. Einziger Anhaltspunkt für einen allfälligen Drittumsatz bildet die von der Beschwerdeführerin an die D._____ ausgestellte Rechnung vom 9. November 2006, welche zwei Flüge im Oktober 2006 betraf. Aber selbst wenn es sich dabei um einen echten Drittumsatz handelte, genügt dieser eine Drittumsatz ohnehin nicht, um die praktisch ausschliessliche Nutzung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten zu widerlegen. Weiter bestanden auch keinerlei vorgehende Benutzungsrechte anderer Personen. Das Flugzeug ist in O._____ stationiert, unweit vom angeblichen Wohnsitz des wirtschaftlich Berechtigten entfernt und stand diesem somit jederzeit uneingeschränkt zur Verfügung. Bei dieser Ausgangslage ist trotz der Entgeltlichkeit der Flüge für den wirtschaftlich Berechtigten und im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz in einem ersten Schritt geschlossen hat, es seien bezogen auf die Gesellschaft "keine wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs ersichtlich". Daraus ergibt sich nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die natürliche Vermutung, dass das Flugzeug zu privaten Zwecken verwendet wurde (E. 2.6.4). Es bleibt somit zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin nachzuweisen vermag, dass der wirtschaftlich Berechtigte das Flugzeug für geschäftliche Zwecke verwendet hat.

3.6.3 Was die Anforderungen an diesen Nachweis betrifft, beruft sich die Beschwerdeführerin sinngemäss auf einen von der Vorinstanz verschuldeten Beweisnotstand. So habe sie wegen der langen Verfahrensdauer verschiedener mit der vorliegenden Sache in Zusammenhang stehender Verfahren das substantielle Problem, dass zweckdienliche Beweismittel, welche eine geschäftliche Nutzung des Flugzeugs im relevanten Zeitraum belegen, kaum mehr beizubringen seien. Diese Beweiserschwerung sei eine direkte Folge der substantiellen Verfahrensverzögerung durch die Vorinstanz und dürfe ihr nicht zum Nachteil gereichen. Im Rahmen des Möglichen und Zumutbaren habe sie der Vorinstanz die vorhandenen Akten eingereicht. Diese wende jedoch einen ausserordentlich strengen Beweismassstab an, womit sie ihr Ermessen überschreite.

Die Beschwerdeführerin meldete sich am 26. September 2008 für die Steuerperiode 2001 definitiv als Mehrwertsteuerpflichtige an. Es trifft zu, dass die Anmeldung wohl nur deshalb erfolgte, weil die Vorinstanz im Verfahren betreffend Vergütung nach Art. 90 Abs. 2 Bst. b aMWSTG für das Jahr 2001 erwog, die Beschwerdeführerin habe Inlandumsätze erwirkt, was schliesslich vom Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 23. Juni 2008 bestätigt wurde (vgl. Sachverhalt Bst. B). Auch wenn dieses frühere Verfahren, welches mehrere Jahre rechtshängig war, die Anmeldung bei der Mehrwertsteuerverwaltung erst veranlasst hat, ist für das Gericht nicht erkennbar, inwiefern ein Verschulden der Vorinstanz für die späte Anmeldung vorliegen sollte. Die Beschwerdeführerin wusste, dass sie entgeltliche Inlandflüge durchführte, weshalb sie die entsprechenden mehrwertsteuerlichen Konsequenzen von sich aus hätte abklären können und müssen. Nach dem im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip ist jede Leistungserbringerin für die Feststellung ihrer Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG). Damit steht fest, dass die geltend gemachte "Verfahrensverzögerung" zu einem massgeblichen Teil auf das Verhalten der Beschwerdeführerin zurückzuführen ist, weshalb bereits aus diesem Grund nicht von einer "unverschuldeten" Beweisnot ausgegangen werden kann.

Selbst wenn angenommen würde, die Vorinstanz hätte nach definitiver Anmeldung der Beschwerdeführerin das Verfahren "verzögert", wie die Beschwerdeführerin ohne nähere Begründung und erstmals im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht geltend macht, ist nicht rechtsgenügend dargetan, wie dies zum Untergang zweckdienlicher Beweismittel geführt hat. So etwa erklärte die Beschwerdeführerin bereits in ihrem Schreiben vom 26. August 2010, die von der Vorinstanz eingeforderten Passagierlisten nie besessen und auch nicht aufbewahrt zu haben. Das Fehlen der Passagierlisten kann also von vornherein nicht mit einer Verfahrensverzögerung durch die Vorinstanz erklärt werden. Was den Nachweis der Teilnahme des wirtschaftlich Berechtigten an Geschäftsterminen oder Verwaltungsratssitzungen, insbesondere betreffend seine schweizerischen Unternehmen betrifft, so ist ebenfalls nicht ersichtlich, weshalb allfällige Aufzeichnungen (Sitzungsprotokolle, Traktandenlisten, Korrespondenz, Buchhaltungsbelege etc.) gerade wegen einer allfälligen Verfahrensverzögerung nicht mehr beigebracht werden können. Die Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher von Schweizer Aktiengesellschaften betrug im strittigen Zeitraum zehn Jahre (vgl. Art. 962 Abs. 1 OR in der Fassung vom 1. Juli 2001), so dass mindestens für einen Teil der hier zu beurteilenden Steuerperioden entsprechende Unterlagen hätten beigebracht werden können. Wenn aber die

Geschäftsbeziehungen zwischen dem wirtschaftlich Berechtigten und seinen Gesellschaften ohnehin aus Praktikabilitätsgründen kaum formalisiert waren, wie die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdeschrift einräumt, so ist zu bezweifeln, dass entsprechende Beweismittel überhaupt je vorhanden waren. Auch in diesem Fall kann also eine allfällige Verfahrensverzögerung von vornherein nicht ursächlich für das Fehlen von Beweismitteln sein. Zumindest fraglich bleibt schliesslich, ob mittels Befragung der angeblichen Zeugen nach der definitiven Anmeldung im Jahr 2008, der Nachweis der Verwendung des Flugzeugs zu einem geschäftlichen Zweck in den strittigen Steuerperioden noch hätte erbracht werden können, so dass auch diesbezüglich eine allfällige Verfahrensverzögerung nach 2008 kaum ursächlich für einen Beweisnotstand ist.

Zusammenfassend ist ein von der Vorinstanz verschuldeter Beweisnotstand zu verneinen. Die Frage, ob das Flugzeug zu geschäftlichen Zwecken verwendet wurde, ist ihrer Natur nach dem Beweis zugänglich. Entsprechend führen allfällige Beweisschwierigkeiten vorliegend nicht zu einer Beweiserleichterung (E. 2.7.2).

Aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung könnte man sogar schliessen, dass an den Nachweis der "geschäftlichen Verwendung" strengere Anforderungen zu stellen sind: Alle einschlägigen Urteile enthalten die nachfolgenden Ausführungen: "Das Vorliegen einer Steuerumgehung ist durch die Steuerbehörde zu beweisen. Diese kann sich aber darauf beschränken, darzulegen, dass keine wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs ersichtlich sind. Daraus ergibt sich die natürliche Vermutung, dass das Flugzeug für private Zwecke des Aktionärs und ihm Nahestehender verwendet wird. Das gilt namentlich bei internationalen Sachverhalten, wo an den Nachweis strengere Anforderungen zu stellen sind." Danach erfolgt ein Verweis auf die Urteile 2A.79/2002 vom 27. Januar 2003 E. 5.2, in: StR 58/2003 S. 368 und 2A.609/2003 vom 27. Oktober 2004 E. 2.4, in: StE 2005 A 23.2 Nr. 2 und es wird betont, dass die Steuerpflichtige diese Vermutung entkräften könne, indem sie nachweise, dass das Flugzeug für geschäftliche Zwecke benötigt wird. Das Bundesverwaltungsgericht zweifelt daran, ob die beiden zu den Anforderungen an den Nachweis der "geschäftlichen" Verwendung zitierten Entscheide einschlägig sind: Das Urteil 2A.79/2002 betrifft einen Fall der Rückerstattung der Verrechnungssteuer und es ging darum, ob ein behauptetes Treuhandverhältnis berücksichtigt werden müsse. Das Bundesgericht führt dazu aus, dass dieses nicht zu berücksichtigen sei, wenn es

nicht nachgewiesen ist und hält fest: "Das gilt besonders dann, wenn internationale Rechtsverhältnisse in Frage stehen. Diese entziehen sich weitgehend der Kontrolle der inländischen Steuerbehörden, weshalb an den Nachweis strenge Anforderungen zu stellen sind." Im Urteil 2A.609/2003 steht in einem direktsteuerlichen Verfahren zur Diskussion, ob die geltend gemachten Unterstützungsleistungen ins Ausland auch wirklich erfolgten. Und im Zusammenhang mit den zu deren Nachweis erforderlichen Belegen hält das Bundesgericht fest: "Die Steuerbehörden dürfen im internationalen Verhältnis, worum es hier geht, an den Nachweis der von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Unterhalts- und Unterstützungsleistungen besonders strenge Anforderungen stellen." Beide Urteile beziehen sich somit auf die Unklarheit, ob sich ein Sachverhaltselement im Ausland verwirklicht hat. Im vorliegenden Fall ist jedoch nicht strittig, dass der wirtschaftlich Berechtigte das Flugzeug für Flüge im Inland (…) verwendet hat und auch für Flüge in viele Destinationen im Ausland, insbesondere nach O._____. Strittig ist einzig, ob der wirtschaftliche Berechtigte, wenn er sich mit dem Flugzeug befördern liess, "geschäftlich" unterwegs war oder "privat". Das Bundesverwaltungsgericht sieht keinen Anlass, für diesen Beweis erhöhte Anforderungen zu stellen.

3.7 Bevor auf die eingereichten Beweismittel eingegangen wird, ist zu klären, was im vorliegenden Kontext unter einer "geschäftlichen Verwendung" zu verstehen ist.

3.7.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, der wirtschaftlich Berechtigte habe das Flugzeug zu einem überwiegenden Teil (über 90%) geschäftlich verwendet, namentlich habe er das Flugzeug im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als faktisches Organ bzw. als (geschäftsführender) Verwaltungsrat seiner zahlreichen über die Welt verstreuten Gesellschaften benutzt. Dagegen kommt die Vorinstanz zum Schluss, die Flugleistungen hätten privaten Zwecken gedient. Die vom wirtschaftlich Berechtigten bezogenen Leistungen seien nicht zur Erzielung von steuerbaren oder von der Steuer befreiten Umsätzen verwendet worden, sondern hätten der Ausübung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit (Amten als Verwaltungsrat) gedient. Sodann würden die Tätigkeiten des wirtschaftlich Berechtigten eine private Vermögensverwaltung darstellen, so dass die entsprechenden Flugleistungen nicht geschäftlich begründet seien.

3.7.2 Die Frage, ob ein Flugzeug überwiegend für private oder geschäftliche Zwecke des wirtschaftlich Berechtigten eingesetzt wird, steht in Zusammenhang mit dem objektiven Element einer Steuerumgehung

(E. 2.6.1). Sie dient der Abgrenzung einer ungewöhnlichen (insolite), sachwidrigen oder absonderlichen, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessenen Rechtsgestaltung von einer steuerlich zu akzeptierenden Steuervermeidung. Dabei ist die Annahme einer Steuerumgehung auf ganz ausserordentliche Situationen beschränkt (E. 2.6.2). Dies bedeutet, dass der Begriff des "geschäftlichen Zwecks" grundsätzlich weit zu fassen ist und als "privat" nur eine Verwendung gelten kann, die letztlich die Rechtsgestaltung als sachwidrig oder absonderlich erscheinen lässt. So etwa hat die Rechtsprechung eine Verwendung zu privaten Zwecken angenommen bei einem wirtschaftlich Berechtigten, der das in einer (Konzern-)Gesellschaft gehaltene Flugzeug als Hobbypilot selbst flog und damit regelmässig an sog. Flugrallyes teilnahm (Urteil des BGer 2C_476/2010 vom 19. März 2012 E. 3.4 [betreffend Fürstentum Liechtenstein]).

Andererseits hat aber das Bundesgericht bereits in einem älteren Entscheid betreffend direkte Steuern erwogen, dass nicht jeder geschäftliche Bezug genügt, eine Steuerumgehung auszuschliessen. Betreffend eines Geschäftsmannes, der in einer Gesellschaft ein Ferienhaus hielt, führte das Bundesgericht aus: "Wenn auch zugegeben ist, dass sich die Besuche einzelner Gäste geschäftlich vorteilhaft ausgewirkt haben mögen, so kann doch nicht gesagt werden, die Villa diene "fast ausschliesslich" den Konzerngesellschaften. Die gesellschaftlichen Kontakte, die der Beschwerdeführer in B. unterhält, sind nicht die Voraussetzung seiner Geschäftstätigkeit, sondern eine Folge davon. Dass er sein Privatleben mit Rücksicht auf seine wirtschaftlichen Verhältnisse und die sich daraus ergebenden Beziehungen nicht mehr vollständig vom Geschäftlichen zu trennen vermag, rechtfertigt es nicht, Vermögenswerte, die ihrer Natur nach vorwiegend privaten Zwecken dienen, nur deshalb als "Geschäftsvermögen" anzusprechen, weil sie möglicherweise geeignet sind, sich mittelbar auf das Geschäftliche im weitesten Sinn auszuwirken. Aus diesen Überlegungen ergibt sich, dass im vorliegenden Fall nicht […] der Begriff des Geschäftlichen, sondern mit Rücksicht auf seine Stellung derjenige des Privaten weiter zu fassen ist" (Urteil des BGer vom 12. November 1969, veröffentlicht in: ASA 40 S. 210 ff., E. 5/aa., S. 220). Daraus kann im vorliegenden Fall der Schluss gezogen werden, dass auch bei einem Geschäftsmann nicht a priori davon ausgegangen werden kann, eine Nutzung oder Tätigkeit sei geschäftlich begründet und dass bei fehlender Trennung zwischen dem Privaten und dem Geschäftlichen der Begriff des Privaten weiter gefasst werden kann.

3.7.3 Nach dem Dargelegten kann der Vorinstanz insoweit nicht gefolgt werden, als sie den Begriff der "Nutzung für geschäftliche Zwecke" mit dem Begriff der "selbständigen Erzielung von steuerbaren oder von der Steuer befreiten Umsätzen" gleichsetzt. Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht des wirtschaftlich Berechtigten ist nicht Voraussetzung dafür, dass ein Vermögenswert als "geschäftlich verwendet" gilt. Entsprechend stellt die Benutzung eines Flugzeugs im Zusammenhang mit einem Verwaltungsratsmandat oder einer Geschäftsführertätigkeit – auch wenn es sich dabei im mehrwertsteuerlichen Sinn um eine unselbständige Erwerbstätigkeit handelt – eine geschäftliche und keine private Verwendung dar. Mit Blick auf die an dieser Stelle einzig entscheidende Frage, ob eine Steuerumgehung vorliegt, können so auch Flugleistungen im Zusammenhang mit der Anreise zu Verwaltungsratssitzungen bei Konzerngesellschaften geschäftlich begründet sein (im selben Sinn bereits Urteil des BVGer A-1375/2006 vom 27. September 2007 E. 9.3 [aufgehoben durch Urteil des BGer 2C_632/2007 vom 7. April 2008]). Es kann nämlich – anders als bei einem Hobbypiloten – nicht gesagt werden, die Benützung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten, um zu Verwaltungsratssitzungen der Konzerngesellschaften anzureisen, lasse die vorliegende Rechtsgestaltung (Halten eines Flugzeugs in einer der Konzerngesellschaften) als sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheinen.

3.7.4 Soweit die Vorinstanz mit Hinweis auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4695/2010 vom 14. Januar 2013 E. 5.2.2 ausführt, bei der Tätigkeit des wirtschaftlich Berechtigten handle es sich um eine private Vermögensverwaltung und somit nicht um geschäftlich begründete Flüge, kann ihr auch nicht gefolgt werden. Im Gegensatz zum Sachverhalt, der dem zitierten Urteil zugrunde lag, macht die Beschwerdeführerin vorliegend eine Verwaltungsrats- bzw. Geschäftsführertätigkeit geltend und weist diese zumindest teilweise nach. Es ist offensichtlich, dass eine solche Tätigkeit weit über eine blosse Vermögensverwaltung hinausgeht, weshalb das im zitierten Urteil Ausgeführte für den vorliegenden Fall nicht einschlägig ist.

3.8 Es bleibt zu prüfen, ob es der Beschwerdeführerin gelungen ist nachzuweisen, dass ihr wirtschaftlich Berechtigter das Flugzeug überwiegend zu so verstandenen geschäftlichen Zwecken verwendet hat. Dabei ist für die Frage der Steuerumgehung, bei welcher die Rechtsgestaltung als solche zu beurteilen ist, auf die gesamten (weltweiten) Flugleistungen und nicht etwa nur auf die im Inland erbrachten Flugleistungen abzustellen.

3.8.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, beim wirtschaftlich Berechtigten handle es sich um einen vermögenden und erfolgreichen Unternehmer. Er habe über Jahrzehnte eine Unternehmensgruppe aufgebaut, wozu auch mehrere Gesellschaften mit Sitz in der Schweiz zählten. Praktisch alle Unternehmen der Gruppe würden vom wirtschaftlich Berechtigten zu 100% kontrolliert und stünden (faktisch) unter seiner Entscheidungsgewalt. Es handle sich bei ihm nicht um einen Angestellten, der zu festgelegten Zeiten dem Geschäftlichen den Rücken kehren könne. Die Flüge seien zu über 90% geschäftlich bedingt. Die Verwendung des Flugzeugs zu geschäftlichen Zwecken ergebe sich aus dem örtlichen und zeitlichen Kontext und Konnex der Flüge und der Tätigkeiten des wirtschaftlich Berechtigten für seine Gesellschaften in der Schweiz, in (…) und an anderen Orten. So etwa stünden zahlreiche Flüge in die Schweiz und innerhalb der Schweiz in Zusammenhang insbesondere mit seiner Tätigkeit für die E._____ AG und weitere in der Schweiz domizilierte Gesellschaften. Die überwiegend geschäftliche Nutzung sei nachgewiesen durch die eingereichten Bestätigungen, wie auch die übrigen Unterlagen, insbesondere die Fluglisten in Kombination mit der von der E._____ AG erstellten Übersicht betreffend Sitzungsteilnahme.

3.8.2 Nichts zu ihren Gunsten vermag die Beschwerdeführerin aus dem Hinweis abzuleiten, beim wirtschaftlich Berechtigten handle es sich bekanntermassen um einen international tätigen, erfolgreichen und engagierten Geschäftsmann. Auch bei Geschäftsleuten, bei denen es aufgrund ihres hohen beruflichen Engagements im Einzelfall schwierig ist, das Geschäftliche vom Privaten abzugrenzen, rechtfertigt es sich nicht, sämtliche Tätigkeiten automatisch den geschäftlichen Zwecken zuzuordnen. Denn nicht jeder geschäftliche Bezug genügt für die Annahme einer "geschäftlichen Verwendung" (vgl. E. 3.7.2). Die Beschwerdeführerin hat also substantiiert darzulegen und auch nachzuweisen, dass der wirtschaftlich Berechtigte das Flugzeug zu geschäftlichen Zwecken verwendet hat. Entsprechend hat die Beschwerdeführerin auch für Beweisfolgen einzustehen, die sich daraus ergeben, dass der wirtschaftlich Berechtigte darauf verzichtet hat, seine Beziehung zu den einzelnen Gesellschaften zu "formalisieren".

3.8.3 Die Beschwerdeführerin sieht den Nachweis der geschäftlichen Verwendung u.a. mit den Bestätigungen der F._____ Ltd., der G._____ Ltd., der H._____ Ltd. und der I._____ Inc., datierend je vom 16. Juni 2011, als erbracht. Diese erst nachträglich erstellten Bestätigungen enthalten jedoch keine Angaben darüber, wann und in welchem Umfang das

Flugzeug für geschäftliche Zwecke der genannten Gesellschaften eingesetzt worden sein soll. Mit diesen pauschalen Bestätigungen, die sich keiner der hier strittigen Steuerperioden zuordnen lassen, lässt sich eine geschäftliche Verwendung des Flugzeugs im relevanten Zeitraum von vorherein nicht rechtsgenügend nachweisen.

3.8.4 Es ist aktenkundig, dass der wirtschaftlich Berechtigte im relevanten Zeitraum bei mehreren schweizerischen Gesellschaften Verwaltungsratspräsident war. Entsprechend kann davon ausgegangen werden, dass er in dieser Funktion verpflichtet war, an den Verwaltungsratssitzungen teilzunehmen bzw. diese zu leiten. Indessen vermag die Beschwerdeführerin eine geschäftliche Verwendung des Flugzeugs nicht schon dadurch nachzuweisen, dass gemäss Flugliste mit dem Flugzeug wiederholt Destinationen angeflogen wurden, in deren Nähe sich auch der Sitz einzelner dieser schweizerischen Gesellschaften befindet. Zwar ist nicht ausgeschlossen, dass einzelne Flüge im Zusammenhang mit einem Verwaltungsratsmandat (bzw. einer Geschäftsführertätigkeit) standen. Es obliegt jedoch der Beschwerdeführerin, die entsprechenden Flüge zu bezeichnen und deren geschäftliche Begründetheit nachzuweisen. Es ist nämlich weder selbsterklärend noch wahrscheinlich, dass sämtliche Flüge mit Bezug zur Schweiz (total mehr als 140 Flüge pro Jahr) im Zusammenhang mit einem Verwaltungsratsmandat erfolgten oder auf andere Art geschäftlich begründet waren. So ist etwa ebenso gut denkbar, dass einzelne Aufenthalte in der Schweiz auf private Gründe (was z.B. die Pflege gesellschaftlicher Beziehungen umfasst) zurückzuführen sind.

3.8.5 Eine überwiegende geschäftliche Verwendung des Flugzeugs ergibt sich schliesslich auch nicht aus der eingereichten (nachträglich erstellten) Bestätigung der E._____ AG in Kombination mit der Flugliste. Die von der Beschwerdeführerin erstellte und bereits im Einspracheverfahren zu den Akten gereichte Liste, in welcher sie die einzelnen geschäftlich begründeten Flüge bezeichnet, lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Jahr	Flugbewegungen geschäftlich begründet	Flugbewegungen weltweit total	Anteil geschäftlich begründet in %
2001	15 Std. 25 Min.	357 Std. 54 Min.	4,3 %
2002	13 Std. 20 Min.	379 Std. 5 Min.	3,5 %

2003	10 Std.	430 Std. 43 Min.	2,3 %
2004	12 Std. 35 Min.	366 Std. 39 Min.	3,4 %
2005	14 Std. 33 Min.	423 Std. 37 Min.	3,4 %
2006	5 Std. 20 Min.	434 Std. 16 Min.	1,2 %

Mit dieser Tabelle wird deutlich, dass – selbst wenn den Angaben der Beschwerdeführerin gefolgt würde und dem nachträglich erstellten Dokument der E._____ AG betreffend Sitzungsteilnahme voller Beweiswert zuerkannt würde, was sehr fraglich erscheint, vorliegend aber offen bleiben kann – lediglich ein marginaler Anteil (weniger als 5% jährlich) der gesamten hier relevanten weltweiten Flugbewegungen geschäftlich begründet wären.

Zusammenfassend und mangels weiterer Beweise hat die Beschwerdeführerin eine überwiegend geschäftliche Verwendung des Flugzeugs nicht nachgewiesen und es bleibt somit bei der Vermutung, dass das Flugzeug vom wirtschaftlich Berechtigten in erster Linie "privat" verwendet wurde. Weil zudem keine bzw. – wenn überhaupt – lediglich Drittumsätze in einem unerheblichen Ausmass erzielt wurden (E. 3.6.2), ist von einer praktisch vollständigen "privaten" Eigennutzung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten auszugehen (E. 2.6.3, Fallgruppe 2). Damit stellt die gewählte Rechtsgestaltung eine "Umwegstruktur" im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung dar. Das objektive Element der Steuerumgehung ist gegeben (vgl. E. 2.6.1 und E. 2.6.3).

3.9 Es ist in der vorliegenden Konstellation nicht zu bezweifeln, dass die (nachträgliche) Anmeldung bei der Mehrwertsteuer einzig in der Absicht erfolgte, einen Steuervorteil zu erlangen. Die Bejahung der subjektiven Steuerpflicht hätte vorliegend nämlich zur Folge, dass bei geringer steuerlicher Belastung erhebliche Vorsteuern auszuzahlen wären (E. 3.5). Damit sind auch das subjektive und das effektive Element der Steuerumgehung zu bejahen (E. 2.6.1). Daran ändert auch der Einwand der Beschwerdeführerin nichts, wonach sie nicht mit dem Zweck der Steuerersparnis gegründet worden sei. Der Missbrauch liegt nämlich nicht darin, dass für das Halten eines privat verwendeten Flugzeugs eine juristische Person gegründet

wird, sondern dass – wie im vorliegenden Fall – überdies versucht wird, mit einer solchen Gesellschaft Steuern zu sparen (E. 2.6.3).

3.10 Nach dem Gesagten ist vorliegend von einer Steuerumgehung auszugehen, die zivilrechtliche Struktur somit nicht anzuerkennen und entsprechend die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin zu verneinen. Mangels subjektiver Steuerpflicht besteht auch keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug und es sind keine Steuern auf den Ausgangsleistungen geschuldet. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

4.

Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind auf Fr. 25'000.-- festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem Verfahrensausgang entsprechend durch die unterliegende Beschwerdeführerin zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 25'000.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Kathrin Abegglen Zogg

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die Beschwerdeführerin in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: