Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3696/2012

Urteil vom 14. Juni 2013

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiber Ralf Imstepf.

Parteien

A._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Eigenverbrauchssteuer und Vorsteuerabzugskürzung.

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ AG mit Sitz in Z._____ (…) bezweckt den Betrieb eines Logistikunternehmens. Sie wurde per 15. Mai 2006 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Gemäss übereinstimmender Sachverhaltsvorbringen der A._____ AG und der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) wird die A._____ AG zu 100% durch die B._____ AG gehalten, deren Alleinaktionär Dr. h.c. C._____ sei. Daneben halte C._____ rund 70% der Anteile der börsenkotierten D._____ Holding AG, welche ihrerseits zu 100% die D._____ AG halte. Die D._____ Gruppe beschäftige über 1000 Mitarbeiter. Sie sei Entwicklerin und Herstellerin von kundenspezifischen (…) Indikationen.

A.b Am 28. Oktober 2009 führte die ESTV bei der Revisionsstelle der A._____ AG Kontrollen betreffend die Steuerperioden vom 2. Quartal 2006 bis zum 2. Quartal 2009 (Zeitraum vom 15. Mai 2007 bis zum 30. Juni 2009) durch. Die ESTV stellte dabei fest, dass das Hauptaktivum in der Bilanz der A._____ AG, das Flugzeug mit dem Kennzeichen HB-…, dank zinsloser Darlehen der B._____ AG erworben und anschliessend der E._____ AG ins Aircraft-Management übergeben worden sei. Neben Flugleistungen für "Drittkunden" (sog. gewerbsmässige Operationen) seien durch die E._____ AG auch Flüge für die A._____ AG (sog. private Operationen) erbracht worden. Für die Flüge für "Drittkunden" habe die E._____ AG sämtliche operationellen Kosten getragen und der Steuerpflichtigen eine nach Flugminuten ausgewiesene Mietentschädigung bezahlt; für die Flüge für die A._____ AG seien ihr die Aufwendungen der E._____ AG sowie angefallene Drittkosten (weiter-)verrechnet worden. Da das Flugzeug auch für "private Operationen" genutzt geworden sei, habe auf dem Umfang der entsprechenden Aufwendungen kein Anspruch auf Vorsteuerabzug bestanden. Infolge eines Nachlassverfahrens über die E._____ AG habe die A._____ AG den Aircraft-Management-Vertrag im Dezember 2008 aufgelöst, das Flugzeug von der E._____ AG abgezogen und es dem Verein F._____ ins Aircraft-Management übergeben. Ab diesem Zeitpunkt habe die A._____ AG keine (genügenden) steuerbaren Umsätze mehr getätigt, weshalb die Löschung im Mehrwertsteuerregister per 30. Juni 2009 zu erfolgen habe.

Infolgedessen forderte die ESTV gegenüber der A._____ AG für die betreffenden Perioden mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 308'977 vom

15. Dezember 2009 den Steuerbetrag von Fr. 375'880.-- nach, welcher sich einerseits aus der Rückbelastung der geltend gemachten Vorsteuern auf den den "privaten Operationen" zuordenbaren Betriebskosten der Jahre 2006 bis 2009 und andererseits aus der Rückbelastung der nicht zum Abzug berechtigenden Anteilen an Vorsteuern auf dem Investitionsgut (dem Flugzeug) zusammensetze.

A.c Nach diverser Korrespondenz und einem Telefongespräch mit der ESTV bezog die A._____ AG mit Schreiben vom 28. Januar 2010 Stellung zur Löschung im Register der Steuerpflichtigen. Die Löschung stehe im Widerspruch zu Art. 56 Abs. 3 des (alten) Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300). Falls die ESTV an der Löschung dennoch festhalten wolle, verlangte sie die Zustellung einer anfechtbaren Verfügung. Eventualiter beantragte sie den Eintrag ins Register auf den 1. Januar 2010 gestützt auf das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20).

A.d Im Nachgang zur Besprechung der Parteien vom 15. Juni 2010 ersuchte die ESTV mit Schreiben vom 27. Juni 2011 um Einreichung weiterer Unterlagen. Mit Schreiben vom 29. Juli 2011 liess die A._____ AG der ESTV die geforderten Unterlagen mit Ausnahme der einverlangten Angaben zu den Passagieren, welche weder vorhanden noch relevant seien, zukommen. In rechtlicher Hinsicht bestritt die A._____ AG die Löschung durch die ESTV und bestritt die in der EA Nr. 308'977 vorgesehene Aufrechnung. Die A._____ AG brachte hierzu vor, dass sie ihre Aufwendungen ausschliesslich für vorsteuerabzugsberechtigte Ausgangsumsätze verwendet habe, wozu insbesondere auch die Umsätze aus den Flügen für die B._____ AG bzw. diejenigen für C._____ zählen würden.

B.

Am 31. Mai 2012 verfügte die ESTV gestützt auf Art. 82 MWSTG, die A._____ AG schulde ihr für die Steuerperioden vom 2. Quartal 2006 bis zum 4. Quartal 2009 (Zeitraum vom 1. April 2006 bis zum 31. Dezember 2009) Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 343'470.-- zuzüglich die gesetzlichen Verzugszinsen (wobei die bereits geleisteten Zahlungen in der Höhe von gesamthaft Fr. 60'000.-- anzurechnen seien). Daneben kam sie auf die per 30. Juni 2009 vorgenommene Löschung der A._____ AG zurück und stellte fest, dass die A._____ AG im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen bleibe. Zur Begründung führte die

ESTV im Wesentlichen an, es liege "offensichtlich" eine gemischte Verwendung des Flugzeugs vor, was zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs führen müsse. Steuerbare respektive steuerbefreite Beförderungsleistungen würden nämlich nur dann vorliegen, wenn die A._____ AG nachgewiesen hätte, dass die Leistungsempfänger die Flugleistungen für geschäftsmässig begründete "sprich steuerbare" Zwecke verwendet hätten. Diesen Nachweis vermöge die Beschwerdeführerin mangels vollständiger Passagierlisten, welche den Grund für den jeweiligen Flug angäben, nicht zu erbringen, womit es an einem Leistungsaustausch bei den privaten Operationen fehle. Dies gelte insbesondere auch für die Flüge für die D._____ AG respektive die D._____ Holding AG. Aus diesen Gründen dringe die A._____ AG mit ihren Rügen bezüglich der Vorsteuerabzugskürzungen nicht durch.

In Bezug auf die von der A._____ AG angebrachte Kritik an dem von der ESTV angewendeten Vorsteuerkürzungsschlüssel führte die ESTV aus, die von ihr gewählte Methode sei sachgerecht. Die Überprüfung des Schlüssels habe indes zwei Unstimmigkeiten ergeben, was zur Gutschrift zu Gunsten der A._____ AG in der Höhe von Fr. 32'410.-- führe (Gutschriftsanzeige [GS] Nr. 308'281).

C.

Gegen die Verfügung der ESTV vom 31. Mai 2012 gelangte die A._____ AG (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) am 2. Juli 2012 via die ESTV an das Bundesverwaltungsgericht und verlangt, die Beschwerde gemäss Art. 83 Abs. 4 MWSTG als Sprungbeschwerde entgegenzunehmen oder eventualiter als Einsprache der Vorinstanz zu überweisen. Weiter beantragt die Beschwerdeführerin, die Ziffern 1 und 2 des Dispositivs der Verfügung vom 31. Mai 2012 betreffend die Nachbelastung in der Höhe von Fr. 343'470.-- und deren teilweisen Verrechnung mit der bereits geleisteten Zahlung von Fr. 60'000.-- aufzuheben und die ESTV anzuweisen, die bereits unter Vorbehalt geleisteten Zahlungen in der Höhe von Fr. 60'000.-- zuzüglich Vergütungszins zurückzuerstatten bzw. gutzuschreiben. Eventualiter sei die Steuernachforderung (Eigenverbrauchssteuer und Vorsteuerabzugskürzung) neu zu berechnen und zwar aufgrund einer in der Beilage zur Beschwerde spezifizierten Methode, welche auf "die effektive Verwendung des Flugzeugs" abstelle, dies alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV. Zur Begründung ihres Hauptantrags − der Aufhebung der Ziffern 1 und 2 der Verfügung vom 31. Mai 2012 − bringt die Beschwerdeführerin zunächst vor, dass Leistungen an Nahestehende ebenfalls Leistungsaustauschverhält-

nisse darstellen würden. Es sei nicht ersichtlich, weshalb dies in sog. "Flugzeugfällen" anders sein sollte. Der für die Annahme eines Leistungsaustauschs in solchen Fällen von der ESTV geforderte Nachweis, dass die nahestehende Person (also der Leistungsempfänger) das Flugzeug für einen geschäftsmässig begründeten Zweck verwende, fehle jegliche gesetzliche Grundlage und höhle die Grundprinzipien des Mehrwertsteuerrechts völlig aus. Aufgrund des Vorsteuerabzugsrechts bei befreiten Auslandsumsätzen sei es "nichts Aussergewöhnliches", dass es zu Vorsteuerüberhängen komme, was aber für sich allein nicht zu einer Verweigerung des Vorsteuerabzugs führen dürfe.

Für den Fall, dass die ESTV im Übrigen im Rahmen der Vernehmlassung Art. 38 Abs. 8 aMWSTG anzuwenden gedenke, bringt die Beschwerdeführerin zudem vor, dass Darlehen nicht als Gesellschafterbeiträge qualifiziert werden dürften. Und selbst wenn Gesellschafterbeiträge vorliegen würden, sei festzuhalten, dass die Finanzierung durch einen Gesellschafter grundsätzlich noch nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung führte, ausser es läge eine Spende vor. Eine solche sei vorliegend jedoch nicht auszumachen.

In Bezug auf ihren Eventualantrag − der Neuberechnung der Vorsteuerabzugskürzung und der Eigenverbrauchssteuer aufgrund der angeblich gemischten Verwendung − bringt die Beschwerdeführerin vor, die von der ESTV angewendete Kürzungsmethode sei rechtswidrig. Gestützt auf Art. 41 aMWSTG habe die Kürzung nach dem Verhältnis der Verwendung zu erfolgen. Es sei darauf abzustellen, inwiefern Eingangsleistungen in abzugsberechtigte oder eben nicht abzugsberechtigte Ausgangsumsätze fliessen würden. Die Finanzierung sei aber gerade kein Indikator für die Verwendung einer vorsteuerbelasteten Aufwendung.

Auch eine Steuerumgehung könne vorliegend nicht in Betracht kommen, da die Beschwerdeführerin mit dem Flugzeug Drittflüge durchgeführt und Umsätze mit Dritten erzielt habe, womit sie nicht nur den privaten Bedürfnissen des Aktionärs diene.

D.

In ihrer Vernehmlassung vom 2. November 2012 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin. Zur Begründung führt sie im Wesentlichen an, dass gemäss (neuer) bundesgerichtlicher Rechtsprechung bei Flugzeugeigentümergesellschaften, die steuerbare respektive steuerbefreite Drittumsätze erzie-

len, die aber das Flugzeug auch dem wirtschaftlichen Berechtigen und ihm nahestehende Personen zum privaten Gebrauch überlassen, im Umfang dieser privaten Verwendung von einer Steuerumgehung auszugehen sei. Die Flugzeugeigentümergesellschaft habe den Nachweis des geschäftlichen Zwecks für jeden einzelnen Flug des wirtschaftlich Berechtigten sowie der ihr zuzurechnenden nahestehenden Personen zu erbringen, wenn sie daraus Ansprüche auf Vorsteuerrückerstattungen ableiten wolle. Diesen Nachweis habe die Beschwerdeführerin mit den von ihr eingereichten Passagierlisten nicht erbringen können. Es fehlten die nach Flug sortierten notwendigen Angaben bezüglich der Passagiere und des geschäftlichen Zwecks der jeweiligen Flugreise. In Anwendung der geänderten Rechtsprechung des Bundesgerichts sei mit Bezug auf die Flüge von C._____, der D._____ Holding AG respektive der D._____ AG sowie der B._____ AG (im Gegensatz zu den Ausführungen in der Verfügung vom 31. Mai 2012) zwar nicht mehr von einem Innenumsatz auszugehen, sondern von einem "Leistungsaustausch" zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem wirtschaftlich Berechtigten und der nahestehenden Gesellschaften. Die Beschwerdeführerin bleibe aber den nach der neuen Praxis des Bundesgerichts geforderten Nachweis für eine steuerpflichtige Verwendung des Flugzeugs insgesamt schuldig, womit sich daraus die natürliche Vermutung ergäbe, dass das Flugzeug auch für private Zwecke der Nahestehenden verwendet würde. Eine Vorsteuerabzugskürzung sei deshalb in allen diesen Fällen der Steuerumgehung unerlässlich.

Im Übrigen bringt sie erstmals vor, C._____ habe die A._____ AG via die B._____ AG mit einem Aktienkapital von Fr. 250'000.-- ausgestattet und die weiteren zur Finanzierung der Tätigkeit nötigen Mittel darlehensweise zur Verfügung gestellt, wobei die Aktionärsdarlehen in der Höhe von ca. Fr. 5'000'000.-- nicht verzinst worden seien. Soweit diesen Beiträgen Aufwendungen gegenüberstünden, welche nicht in steuerbare oder steuerbefreite Umsätze mündeten, so wie für die privaten Flüge von C._____ oder wie für die Flüge der B._____ AG, der D._____ Holding AG bzw. der D._____ AG, seien die Beiträge als Spenden zu qualifizieren und machten gemäss Art. 38 Abs. 8 aMWSTG eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung nötig.

Zur Kürzung des Vorsteuerabzugs führt die ESTV aus, dass die gewählte Methode − anders als der von der Beschwerdeführerin vorgeschlagene Kürzungsschlüssel − sowohl der privaten sowie nicht nachgewiesenen geschäftlichen Verwendung des Flugzeugs als auch der Finanzierung der

Beschwerdeführerin mit Spendencharakter in sachgerechter Weise Rechnung trage. Am Ergebnis der angefochtenen Verfügung sei daher in der Folge vollumfänglich festzuhalten.

E.
Mit einem als "Replik" bezeichneten Schreiben vom 5. Februar 2013 bezieht die Beschwerdeführerin Stellung zur Vernehmlassung der ESTV. Sie legt im Wesentlichen dar, dass das von ihr gehaltene Flugzeug an die E._____ AG bzw. nach deren Nachlassstundung an den Verein F._____ vermietet worden sei. Gemessen an den Flugminuten sei es hauptsächlich zur Durchführung von Drittflügen eingesetzt worden. Schon allein aufgrund dieser Drittflüge sei offenkundig, dass für das Halten des Flugzeugs ein geschäftlicher Zweck bestehe. Zusätzlich sei das Flugzeug für Geschäftsflüge der nahestehenden Unternehmen D._____ AG und B._____ AG genutzt worden. Obwohl sie hierfür nicht beweispflichtig sei, habe die Beschwerdeführerin ausreichend dargelegt, dass es sich bei diesen Flügen um Geschäftsflüge gehandelt habe. Nur zu einem geringen Teil seien private Flüge für C._____ durchgeführt worden. Es liege daher keine Steuerumgehung vor.

Im Übrigen liege mit den Darlehen (auch soweit Rangrücktritt erklärt wurde) und dem ihr von der ESTV unterstellten Zinsverzicht keine Spende vor. Daher entbehre auch der von der ESTV gewählte Kürzungsschlüssel mit Einbezug von kalkulatorischen Zinsen jeglicher Rechtsgrundlage.

F.
Mit Schreiben vom 15. März 2013 bezieht die ESTV Stellung zur Replik der Beschwerdeführerin vom 5. Februar 2013. Sie macht geltend, dass die Beschwerdeführerin die mit der Replik eingereichten Nachweise für die Verwendung der Flüge der ihr nahestehenden Personen für geschäftsmässige Zwecke verspätet eingereicht habe. Der ESTV dürfe bei einer allfälligen teilweisen Gutheissung daher keinerlei Kosten erwachsen.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung könnten steuerbare Umsätze der steuerpflichtigen Person nur dann vorliegen, wenn sie den Nachweis erbringe, dass die ihr nahestehende Person die vorsteuerbelasteten Eingangsumsätze der steuerpflichtigen Person für eigenen geschäftliche Zwecke eingesetzt habe. Könne dieser Nachweis nicht erbracht werden, liege eine Steuerumgehung vor. Nachdem die Beschwerdeführerin die erforderlichen Nachweise für die Mehrheit der Flüge (even-

tuell für sämtliche Flüge) für die D._____ AG nunmehr erbracht habe, sei die Beschwerde diesbezüglich gutzuheissen. In Bezug auf die Flüge für die B._____ AG erbringe die Beschwerdeführerin dagegen weiterhin keine Nachweise der geschäftlichen Verwendung. Im Umfang dieser Flüge wie auch der privaten Flüge für C._____ seien die Vorsteuerabzüge der Steuerpflichtigen zu kürzen.

G.
Mit als "Stellungnahme zur Duplik der ESTV" bezeichnetem Schreiben vom "4. Februar 2013" (recte: 4. April 2013) äussert sich die Beschwerdeführerin zu den Vorbringen der ESTV vom 15. März 2013. Für die Frage, ob beim Steuerpflichtigen ein "steuerbarer Umsatz" und damit eine der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs vorliege, sei es unerheblich, wie der Leistungsempfänger (die nahestehende Person) das Flugzeug eingesetzt habe. Der Nachweis der geschäftlichen Verwendung durch Nahestehende müsse vom Steuerpflichtigen nur geführt werden, wenn die begründete Vermutung bestehe, dass keine geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs vorliegen würden. Dies sei vorliegend nicht der Fall. Daher hätte die ESTV auch ohne die eingereichten Unterlagen die strittige Nachforderung nicht verfügen dürfen und das Beschwerdeverfahren sei folglich von der ESTV und nicht von der Beschwerdeführerin verursacht.

H.
Mit Schreiben vom 15. Mai 2013 ersucht die ESTV um Sistierung des Verfahrens. Sie habe gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3688/2012 vom 8. April 2013 am 13. Mai 2013 fristgerecht Beschwerde beim Bundesgericht erhoben. Da das nun vor Bundesgericht hängige Verfahren auch für das vorliegende Verfahren von präjudizieller Bedeutung sei, rechtfertige sich eine Sistierung.

I.
Mit Schreiben vom 24. Mai 2013 bezieht die Beschwerdeführerin Stellung zum Sistierungsgesuch der ESTV. Dem Gesuch sei nicht stattzugeben, da von Seiten der Beschwerdeführerin ein Interesse an ihrer Auflösung bestehen würde, was solange nicht möglich sei, als dass das vorliegende Verfahren hängig sei. Anderseits sei es auch im allgemeinen Interesse, wenn das Bundesgericht zur Festsetzung seiner neuen Praxis zu den Flugzeugfällen mit dem vorliegenden Verfahren einen weiteren Sachverhalt zu beurteilen hätte.

J.
Auf die weiteren Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird − soweit entscheidwesentlich − in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1
Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG; SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2006 bis 2009 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des MWSTG. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG sowie der dazugehörigen Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV; AS 2000 1347).

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 Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

1.3

1.3.1 Im vorliegenden Fall wurde die Verfügung vom 31. Mai 2012 der Vorinstanz angefochten. Hinsichtlich der funktionalen Zuständigkeit ist Folgendes zu bemerken.

1.3.2

1.3.2.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1, 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N. 1816).

1.3.2.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff. auch zum Folgenden). Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann.

1.3.3 Bei der vorliegend angefochtenen Verfügung vom 31. Mai 2012 handelt es sich unbestrittenermassen um eine im Sinne des Art. 83 Abs. 4 MWSTG einlässlich begründete Verfügung, welche auf Antrag der Beschwerdeführerin durch die ESTV an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet wurde. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.4 Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen,

das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1). Von der steuerpflichtigen Person zu beweisende steuermindernde Tatsachen stellen etwa die Erfüllung der Voraussetzungen für das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1648/2006 vom 27. April 2009 E. 2.7).

1.5

1.5.1 Gemäss Art. 29 Abs. 1 und 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101) sowie (in Bezug auf zivilrechtliche Ansprüche und Verpflichtungen und strafrechtliche Anklagen) Art. 6 Ziff. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101) haben die Parteien eines Gerichtsverfahrens Anspruch auf rechtliches Gehör und auf ein faires Gerichtsverfahren, unter Beachtung des Grundsatzes der Waffengleichheit. Diese Garantien umfassen das Recht, von allen bei Gericht eingereichten Stellungnahmen Kenntnis zu erhalten und sich dazu äussern zu können, unabhängig davon, ob die Eingaben neue und/oder wesentliche Vorbringen enthalten. Es ist Sache der Parteien zu beurteilen, ob eine Entgegnung erforderlich ist oder nicht. Nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung besteht dieses Replikrecht denn auch unabhängig davon, ob ein zweiter Schriftenwechsel angeordnet, eine Frist zur Stellungnahme angesetzt oder die Eingabe lediglich zur Kenntnisnahme oder zur Orientierung zugestellt worden ist. Dabei wird freilich erwartet, dass eine Partei, die eine Eingabe ohne Fristansetzung erhält und dazu Stellung nehmen will, dies umgehend tut oder zumindest beantragt; ansonsten wird angenommen, sie habe auf eine weitere Eingabe verzichtet (BGE 138 I 484 E. 2.1 f., mit weiteren Hinweisen).

1.5.2 Die Vernehmlassung der Vorinstanz wurde der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 18. November 2012 zugestellt, ohne dass ausdrücklich eine Frist zur Einreichung einer Replik angesetzt worden wäre. Am 18. Januar 2013 meldete sich daraufhin die Beschwerdeführerin telefonisch und bat um die Zustellung von Beilagen zur vorinstanzlichen Vernehmlassung, was gleichentags erfolgte. Am 5. Februar 2013 reichte die

Beschwerdeführerin alsdann ein als "Replik" bezeichnetes Schreiben ein (vgl. oben E). Ob diese im Lichte der erwähnten bundesgerichtlichen Anforderungen noch als zeitgerecht bezeichnet werden kann, ist zwar zweifelhaft (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2628/2012 vom 5. Februar 2013 E. 1.2.6). Die Frage kann mangels Relevanz der in der Replik enthaltenen Äusserungen für den vorliegenden Entscheid aber offen bleiben.

1.6

1.6.1 Die ESTV verlangt mit Schreiben vom 15. Mai 2013 die Sistierung des vorliegenden Verfahrens. Die Sistierung des Beschwerdeverfahrens muss durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein, andernfalls von einer mit dem Beschleunigungsgebot von Art. 29 BV nicht zu vereinbarenden Rechtsverzögerung auszugehen wäre (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N. 3.14 ff.). Eine Verfahrenssistierung fällt insbesondere in Betracht, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang für das zu sistierende von präjudizieller Bedeutung ist (BGE 123 II 1 E. 2b; BGE 122 II 211 E. 3e). Als weiterer Sistierungsgrund gilt ferner der Umstand, dass Verhandlungen betreffend eine allfällige einvernehmliche Lösung zwischen den Beteiligten aufgenommen wurden, wobei die konkrete Verhandlungsbereitschaft aller Beteiligten vorauszusetzen ist und die Verhandlungen darauf abzielen müssen, eine Lösung herbeizuführen, die das Beschwerdeverfahren zumindest teilweise gegenstandslos werden liesse. Eine Sistierung ist des Weiteren auch zulässig, wenn sie aus anderen wichtigen Gründen geboten erscheint und ihr keine überwiegenden öffentlichen und privaten Interessen entgegenstehen. Beim Entscheid darüber, ob ein Verfahren zu sistieren ist, steht dem Richter ein erheblicher Ermessensspielraum zu (BGE 119 II 386 E. 1b).

1.6.2 Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt ist liquid und entscheidreif. Mit Blick auf das verfassungsrechtliche Beschleunigungsgebot rechtfertigt sich daher die vorliegende, direkte Entscheidung in der Sache. Das Bundesgericht hat mit mehreren neueren Entscheiden seine Rechtsprechung zu den Flugzeugfällen angepasst (E. 2.1.4). Diese Rechtsprechung hat das Bundesverwaltungsgericht aufgenommen und in der nach seiner Auffassung korrekten Weise in einem Fall angewendet (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3688/2012 vom 8. April 2013), den die ESTV an das Bundesgericht weitergezogen hat. Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts durch das Bundesgericht würde (falls das vorliegende Urteil denn angefochten wird) zur weiteren Klärung der Rechtslage

beitragen. Der Antrag der ESTV auf Sistierung des Verfahrens ist somit abzuweisen.

2.

2.1

2.1.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Dies erfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.1.2 Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsverhältnis"; vgl. hierzu IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Langenthal 2010, § 4 N. 3; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2012, Rz. 592; FELIX GEIGER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Zürich 2012, N. 2 zu Art. 18). Die Entgeltlichkeit stellt – vom Eigenverbrauch abgesehen (vgl. Art. 5 Bst. c aMWSTG) – ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (anstelle zahlreicher: BGE 132 II 353 E. 4.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3).

2.1.3 Die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 138 II 239 E. 3.2; 132 II 353 E. 4.1; 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1). Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. "wirtschaftliche Betrachtungsweise"). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen; Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.1.3). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Ausreichend kann folglich auch sein, wenn einer Leistung ein erwartetes (Üblichkeit) oder erwartbares Entgelt (nach den Umständen ist erwartbar, dass eine Leistung die Entrichtung eines Entgelt auslöst) gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszugehen ist, die Leistung löse die Entrichtung eines Entgelts aus (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.1.4 mit Hinweisen).

2.1.4 Damit von einem steuerbaren Leistungsverhältnis gesprochen werden kann, muss die Leistung die betriebliche Sphäre verlassen und sich an einen Leistungsempfänger richten. Ein Leistungsverhältnis setzt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung bereits begriffsnotwendig das Vorhandensein mehrerer Beteiligter – eines Leistungserbringers und eines Leistungsempfängers – voraus. In zwei älteren Entscheiden ging das Bundesgericht davon aus, dass es sich bei Tätigkeiten einer Gesellschaft zu Gunsten einer ihr nahestehenden Person (insbesondere zu Gunsten ihres Alleinaktionärs) mangels voneinander unabhängigen Beteiligten nicht um steuerbare Leistungsverhältnisse handeln würde, sondern um nichtsteuerbare "Innenleistungen" (Urteile des Bundesgerichts 2A.748/2005 vom 25. Oktober 2006 E. 3.2; 2C_632/2007 vom 7. April 2008 E. 2.1). Mit seinem Urteil 2A.264/2006 vom 3. September 2008 E. 3.3 f. hat das Bundesgericht diese Rechtsprechung geändert. Demnach sind Leistungen gegenüber nahestehenden Personen mit Bezug auf die Steuerbarkeit nicht anders zu behandeln als Leistungen gegenüber unabhängigen Dritten. Neuerdings ist im Verhältnis zwischen der juristischen Person und dem Nahestehenden zu prüfen, ob es sich bei der fraglichen Tätigkeit um eine Innenleistung zur betrieblichen oder unternehmerischen Leistungserstellung handelt oder ob es sich bei der Leistung bereits um das Endprodukt handelt, das den betrieblichen Bereich verlässt (vgl. zu dieser Änderung der Rechtsprechung ausdrücklich das Urteil des Bundesgerichts 2C_836/2009 vom 15. Mai 2012 E. 5 insb. E. 5.2).

2.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen 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).

2.3

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

2.3.2 Als im Sinne von Art. 38 Abs. 2 aMWSTG verwendet hat eine Eingangsleistung dann zu gelten, wenn sie in steuerbare Ausgangsleistungen einfliesst, d.h. für einen geschäftlich begründeten Zweck eingesetzt wird. Trifft dies nicht zu, liegt mit Bezug auf diese Eingangsleistung Endverbrauch beim Steuerpflichtigen vor (vgl. BGE 132 II 353 E. 10, ferner E. 8.2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 141 f.). Denn Endverbrauch ist nicht zwingend privat. Auch steuerpflichtige Unternehmen können ein Nebeneinander von unternehmerischer und nichtunternehmerischer Betätigung aufweisen (sog. "Verbrauch in der Unternehmenssphäre"; statt vieler: BGE 123 II 295 E. 7a). Von der Steuer ausgenommene Umsätze, Nichtumsätze und Umsätze aus hoheitlicher Gewalt berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Dienen die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl der Erzielung steuerbarer Umsätze als auch anderen Zwecken, so ist der Abzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 41 Abs. 1 aMWSTG). Eine detaillierte Regelung der Kürzungsmethoden lässt sich dem aMWSTG nicht entnehmen. Gemäss der Rechtsprechung hat die Kürzung "sachgerecht" zu erfolgen und muss "den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls soweit als möglich entsprechen" (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.7; bestätigt mit Urteil des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010). Gemäss der von der ESTV als gesetzlich bzw. effektiv bezeichneten Methode erfolgt die Kürzung primär nach dem Verhältnis der effektiven Verwendung. Dabei sind zuerst sämtliche Aufwen-

dungen und Investitionen aufgrund ihrer Verwendung entweder den steuerbaren oder den von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Tätigkeiten zuzuordnen, wobei für jeden einzelnen Gegenstand und jede Dienstleistung soweit möglich aufgrund von betriebswirtschaftlichen, sachgerechten Kriterien eine direkte Zuordnung vorzunehmen ist. Soweit eine direkte Zuordnung zu abzugsberechtigenden und nicht abzugsberechtigenden Umsätzen nicht möglich ist, muss die Zuordnung mit Hilfe von Schlüsseln erfolgen, welche auf betrieblich-objektiven Kriterien beruhen (z.B. Fläche, Volumen, Umsätze, Lohnsumme). Weil die gesetzliche Methode oft als wenig praktikabel erscheint bzw. dem Steuerpflichtigen unverhältnismässig hohen Aufwand verursacht, sieht die Praxis der ESTV die Möglichkeit vor, den Vorsteuerabzug anhand von Pauschalmethoden zu kürzen (Art. 58 Abs. 3 aMWSTG; zum Ganzen statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1595/2006 vom 2. April 2009 E. 2.7 mit Hinweisen; bestätigt mit Urteil des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010; zu den einzelnen Pauschalmethoden vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1394/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.5).

2.3.3

2.3.3.1 Als Spenden gelten freiwillige geldwerte Unterstützungen an Dritte ohne entsprechende Gegenleistung. Soweit ein steuerpflichtiges Unternehmen solche Zuwendungen erhält, ist sein Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen (Art. 38 Abs. 8 aMWSTG; BGE 132 II 353 E. 7.1; BVGE 2007/39 E. 3.4.1).

2.3.3.2 Von den Spenden zu unterscheiden sind die Beiträge (Einlagen) eines Gesellschafters an die Gesellschaft. Solche Leistungen werden aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsverhältnisse erbracht. Es handelt sich um Finanzierungsvorgänge – Einlagen in das Eigenkapital oder Darlehen –, die keinen Umsatz im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn bewirken. Sie fliessen weder direkt noch indirekt in die Leistungserstellung ein und stehen ausserhalb des Mehrwertsteuerrechts (BGE 132 II 353 E. 4.3, Urteil des Bundesgerichts 2C_229/2008 vom 13. Oktober 2008 E. 5.4). Sie geben daher grundsätzlich keinen Anspruch auf Abzug der Vorsteuer (mit Ausnahme der Vorsteuern auf Gründungskosten, Kosten bei Kapitalerhöhung u.ä., BGE 132 II 353 E. 6.2).

2.3.3.3 Solche Finanzierungsvorgänge wirken sich in der Regel auch nicht derart aus, dass der Vorsteuerabzug gekürzt werden müsste (BGE 132 II 353 E. 10). Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Gesellschaft unter Berücksichtigung betriebswirtschaftlicher Grundsätze eine ange-

messene Rentabilität erzielt (BGE 132 II 353 E. 9.2) und ob die Gesellschafterbeiträge von einem direkt an der Kapitalgesellschaft bzw. Genossenschaft Beteiligten stammen. Einlagen in das Eigenkapital und das Gewähren von Fremdkapital durch die Gesellschafter gelten vielmehr als sog. Gesellschaftereinlagen, die nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Art. 38 Abs. 8 MWSTG führen (SONJA BOSSART, Zum Einfluss von Nichtumsätzen auf den Vorsteuerabzug bzw. die Vorsteuerabzugskürzung, in: Michael Beusch/ISIS [Hrsg.], Entwicklungen im Steuerrecht 2009, Zürich/Basel/Genf 2009, S. 366 ff.). Solche Kapitaleinlagen wie auch Darlehen von Gesellschaftern stellen blosse Finanzierungsmittel dar, die es der Gesellschaft ermöglichen sollen, eine Mehrwert generierende Tätigkeit nach den Gesetzen des Marktes auszuüben. Anders würde es sich nur verhalten, wenn die Gesellschaft private Zwecke verfolgen würde (etwa private Anliegen ihres Aktionärs, BGE 132 II 353 E. 10; Urteil des Bundesgerichts 2C_229/2008 vom 13. Oktober 2008 E. 5.4; BVGE 2007/39 E. 3).

2.4

2.4.1 Eine Steuerumgehung wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung 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 m.a.W. eine Sachverhaltsgestaltung vorliegen, die – wenn man von den steuerlichen Aspekten absieht – jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt (sog. "objektives" Element oder "Umwegstruktur"). Zweitens muss angenommen werden können, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären. Dieses sog. "subjektive" Element spielt insofern eine entscheidende Rolle, als die Annahme einer Steuerumgehung ausgeschlossen bleibt, wenn andere als blosse Steuerersparnisgründe bei der Rechtsgestaltung eine relevante Rolle spielen. Drittens müsste das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen, sofern es von den Steuerbehörden hingenommen würde (sog. "effektives" Element). Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen. 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; 138 II 239 E. 4.1 m.w.H.; zur bundesgerichtlichen

Rechtsprechung vgl. MARLENE KOBIERSKI, Der Durchgriff im Gesellschafts- und Steuerrecht, Diss. Bern 2012, S. 87 ff.).

2.4.2 Das Bundesgericht will die Steuerumgehungsdoktrin – im Sinne einer rechtsmissbräuchlichen Anrufung des als massgeblich geltenden Sinns einer Norm – nur in ganz ausserordentlichen Situationen anwenden. Eine solche liegt vor, wenn trotz Heranziehung des Normsinns als Auslegungsschranke 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 einen tauglichen Prüfraster für die Abgrenzung von der steuerlich zu akzeptierenden Steuervermeidung dar (BGE 138 II 239 E. 4.1 m.w.H.).

2.4.3 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 Alleinaktionär für dessen privaten 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 (BGE 138 II 239 E. 4.3.2 f.; Urteile des Bundesgerichts 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.8 [betr. Fürstentum Liechtenstein]; 2C_146/2010 vom 15. August 2012 E. 4.1; 2C_129/2012 vom 15. Juni 2012 E. 5 und 2C_732/2010 vom 28. Juni 2012 E. 5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3688/2012 vom 8. April 2013 E. 2.4.3; A-4695/2010 vom 14. Januar 2013 E. 4; DIEGO CLAVADETSCHER, Mehrwertsteuerliche Flugzeugfälle, Der Schweizer Treuhänder 2013/1-2, S. 83 ff.; ROGER ROHNER, Mehrwertsteuerliche Behandlung der Nutzung von Flugzeugen durch den Alleinaktionär, zsis) 2013 Best Case Nr. 1, Ziff. 2.2.2).

2.4.4 Das Vorliegen der Voraussetzungen einer Steuerumgehung ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung durch die Steuerbehörde zu

beweisen. Diese kann sich dabei aber darauf beschränken darzulegen, dass keine wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründe für das Halten des Flugzeugs ersichtlich sind. Daraus ergibt sich – so das Bundesgericht – die natürliche Vermutung, dass das Flugzeug für private Zwecke des Aktionärs 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 Bundesgerichts 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.7 f. [betr. Fürstentum Liechtenstein]; 2C_476/2010 vom 19. März 2012 E. 3.4).

3.

3.1

3.1.1 Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet unter anderem die Rechtmässigkeit von Steuernachforderungen der ESTV gegenüber der Beschwerdeführerin in der Höhe von Fr. 343'470.-- (zuzüglich Verzugszins seit 31. Mai 2008), welche sich zusammensetzen aus Rückforderungen der bereits in den Jahren 2006, 2007, 2008 und 2009 geltend gemachten Vorsteuern auf den Betriebskosten, welche gesamthaft den Flügen für C._____ und ihm Nahestehenden zugeordnet worden waren, sowie der Rückbelastung der gemäss ESTV nicht zum Abzug berechtigenden Vorsteuern auf dem Flugzeug in Folge Nutzungsänderung. Die ESTV begründet diese Rückforderung im Wesentlichen damit, dass die Verwendung des Flugzeugs für die Flüge für C._____, die B._____ AG und die D._____ Holding AG bzw. die D._____ AG privater und nicht geschäftlicher Natur gewesen sei, womit gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung eine Steuerumgehung vorliege. Nachdem die Beschwerdeführerin mit ihrer Replik diverse Unterlagen ins Recht gelegt hat, geht die ESTV nun davon aus, dass für die "Mehrheit der Flüge, eventuell für sämtliche Flüge, der D._____ AG" der Nachweis der geschäftlichen Verwendung erbracht sei. Für die Flüge für die B._____ und für C._____ sei der behauptete gesellschaftliche Zweck nicht nachgewiesen, was im "Umfang dieser Flüge" zu einer Vorsteuerkürzung führen müsse. Dagegen ist für die Beschwerdeführerin der geforderte Nachweis, dass die nahestehende Person (also der Leistungsempfänger) das Flugzeug für einen geschäftsmässig begründeten Zweck verwende, rechtswidrig und willkürlich. Eine Steuerumgehung liege nicht vor, weil das Flugzeug nicht einzig den privaten Bedürfnissen des (indirekten) Alleinaktionärs gedient habe.

3.1.2 Nicht mehr umstritten ist die Frage, ob zwischen der Beschwerdeführerin als Leistungserbringerin und den Leistungsempfängern (C._____, B._____ AG, D._____ AG bzw. D._____ Holding AG) ein Leistungsverhältnis bestanden hat. Gemäss der neuesten Rechtsprechung des Bundesgerichts ist auch aus Sicht der Verfahrensbeteiligten davon auszugehen, dass zwischen einem Steuerpflichtigen und seinem Alleinaktionär bzw. seiner nahestehenden Personen Leistungsverhältnisse und nicht nur sog. "Innenumsätze" bestehen können (E. 2.1.4). Bei den von den genannten Leistungsempfängern bezogenen Flügen handelt es sich demnach um steuerbare Leistungen, zumal sie gegen Entgelt erfolgten. Es bleibt zu prüfen, ob die von der Beschwerdeführerin bzw. ihrem Alleinaktionär gewählte Rechtsgestaltung eine Steuerumgehung darstellt (E. 3.2) und daher eine Kürzung des Vorsteuerabzugs zu erfolgen hat oder ob allenfalls eine verhältnismässige Kürzung gemäss Art. 38 Abs. 8 aMWSTG vorzunehmen ist (E. 3.3). Nur falls ein Grund für eine Kürzung vorläge, wäre in einem dritten Schritt der von der ESTV angewandte Vorsteuerabzugskürzungsschlüssel zu prüfen.

3.2

3.2.1 Das Nichtbeachten der Steuersubjektivität der Beschwerdeführerin bzw. deren Anrecht auf Vorsteuerabzug für Eigentümerflüge rechtfertigt sich gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts dann, wenn die drei oben beschriebenen Voraussetzungen der Steuerumgehung (objektives, subjektives und effektives Element) erfüllt sind (E. 2.4.1). Mit Bezug auf das objektive Element hat das Bundesgericht in seiner neusten Rechtsprechung festgehalten, es sei absonderlich und den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen, wenn eine Gesellschaft in erster Linie dazu da sei, dem Alleinaktionär für dessen private Belange ein Flugzeug zur Verfügung zu stellen (E. 2.4.3). Dabei ist für die Beantwortung der Frage, ob eine ungewöhnliche Rechtsgestaltung (Umwegstruktur) vorliegt, auf die private Verwendung der Flüge durch den Alleinaktionär bzw. die ihm Nahestehenden abzustellen und nicht etwa darauf, ob die Flugleistungen Teil der steuerbaren Geschäftstätigkeit der Leistungserbringern – vorliegend also der Beschwerdeführerin – bilden. Anders als bei der Beurteilung der Voraussetzungen der Mehrwertsteuerpflicht oder des Vorsteuerabzugsrechts muss bei der Beurteilung der Voraussetzungen der Steuerumgehung nämlich nicht der geschäftliche Charakter der Tätigkeit der Beschwerdeführerin nachgewiesen werden, sondern die geschäftliche Verwendung der Leistungen durch den nahestehenden Leistungsempfänger (E. 2.4.3).

3.2.2

3.2.2.1 In Anwendung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt es daher zunächst zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin "in erster Linie" dazu da ist bzw. dazu da war, dem (indirekten) Alleinaktionär für dessen "private Belange" das Flugzeug zur Verfügung zu stellen. Nur falls dies zutrifft, kann von einer Umwegstruktur im Sinne der Steuerumgehungsdoktrin ausgegangen werden. Das Bundesgericht stellt hierfür auf die Gesamtumstände des konkreten Einzelfalls ab. Als Kriterium dient dabei insbesondere das quantitative Verhältnis zwischen den Umsätzen aus Flügen mit privatem Charakter und solchen mit geschäftlichem Charakter. Überwiegen letztere, so kann – falls nicht weitere Umstände das Gegenteil nahelegen – nicht davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin "in erster Linie" der privaten Bedürfnisbefriedigung des Alleinaktionärs dienen sollte (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 3.7 e contrario). Demnach ist nachfolgend zunächst zu prüfen, in welchem quantitativen Verhältnis die "privaten" zu den "geschäftlichen" Umsätzen der Beschwerdeführerin stehen (E. 3.2.2.2).

3.2.2.2 Unbestrittenermassen hält bzw. hielt die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Zwecksetzung als Gesellschaft im Luftfahrtbereich als einziges Aktivum das Flugzeug mit dem Kennzeichen HB-…. C._____ ist der alleinige Aktionär und wirtschaftlich Berechtigte an der B._____ AG, welche ihrerseits alle Anteile an der Beschwerdeführerin hält. Vorab ist festzuhalten, dass das Flugzeug nur teilweise (und nicht vollständig) dafür verwendet wurde, Flüge für den (indirekten) Alleinaktionär C._____ auszuführen. Unbestrittenermassen wurden nämlich neben den Flügen für C._____ und ihm Nahestehende, wozu die B._____ AG und die D._____ AG bzw. die D._____ Holding AG gehören, auch Flüge für von ihm unabhängige Dritte angeboten. Gemäss unbestrittenen Vorbringen der Beschwerdeführerin verteilen sich die in den Geschäftsjahren 2006 bis 2009 geflogenen Flugminuten folgendermassen auf die einzelnen Leistungsempfänger:

(Die Übersicht befindet sich auf der nächsten Seite)

Jahr	**Flugminuten C._____**	**Flugminuten B._____ AG/ D._____ AG bzw. D._____ Holding AG**	**Flugminuten unabhängige Dritte (operiert durch E._____ AG bzw. Verein F._____ [ab 2009])**	**Flugminuten Total** (inkl. der hier nicht separat ausgewiesenen Flugminuten der A._____ AG für sich selber)
2006/07	1'001 (7.12%)	1'600 (11.73%)	11'400 (81.03%)	14'068 (100%)
2007/08	1'928 (7.48%)	1'017 (3.95%)	22'684 (87.96%)	25'789 (100%)
2008/09	4'618 (28.56%)	275 (1.7%)	11'203 (69.27%)	16'172 (100%)
2009/10	733 (25.09%)	95 (3.25%)	1'858 (63.61%)	2'921 (100%)

Für alle sich innerhalb des hier interessierenden Zeitraums befindlichen Geschäftsjahre ergibt sich ein deutliches Überwiegen der Flugminuten – und damit auch zwangsläufig der Umsätze aus den Flügen – für unabhängige Dritte.

3.2.2.3 Mit Bezug auf die Flüge für C._____ wird nicht geltend gemacht, dass diese geschäftlicher Natur wären. Zwischen den Parteien besteht vielmehr Einigkeit darüber, dass diese Flüge privat verwendet wurden. Es sind denn auch – die Flüge für C._____ betreffend – keine wirtschaftlichen Gründe für deren Bezug ersichtlich. Bei den Umsätzen aus Flügen für unabhängige Dritte ist unbestrittenermassen von deren geschäftlichem Charakter auszugehen. Um beurteilen zu können, ob die Beschwerdeführerin in erster Linie nur darum besteht, um die privaten Bedürfnisse des Alleinaktionärs zu befriedigen, braucht aufgrund des klaren Überwiegens der Flüge für unabhängige Dritte (E. 3.2.2.2) nicht geprüft zu werden, ob die Flüge für die B._____ AG und diejenigen für die D._____ Holding AG bzw. die D._____ AG privater oder geschäftlicher Natur waren. Denn aufgrund ihres verhältnismässig geringen Anteils an den Gesamtflügen vermöchten diese Flüge das Gesamtbild – selbst wenn es sich um privat verwendete Flüge handeln sollte – nicht zu ändern.

3.2.2.4 Das dargestellte Verhältnis zwischen "privaten" und "geschäftlichen" Flügen (bzw. Umsätzen) lässt somit den Schluss zu, dass die Beschwerdeführerin – entgegen den Vorbringen der ESTV – zur aktiven

Teilnahme am Wirtschaftsleben gegründet wurde (respektive geführt wird).

3.2.2.5 Auch die ins Recht gelegten Verträge, welche die Beschwerdeführerin mit der E._____ AG bzw. mit dem Verein F._____ geschlossen hat, lassen nicht den Schluss zu, dass die Beschwerdeführerin allein die Zurverfügungstellung eines Flugzeugs für die private Verwendung durch C._____ bezweckt bzw. bezweckt hat. So wurde im Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der E._____ AG vom 1. April 2006 zwar vereinbart, dass das Flugzeug "in einem ersten Schritt ausschliesslich im Rahmen einer privaten Operation für den Eigentümer oder durch ihn bestimmte Drittpersonen" eingesetzt werden darf. Doch wurde ebenfalls festgelegt, dass "in einem zweiten Schritt im Rahmen einer gewerbsmässigen Operation unter (…) der E._____ für Dritt-Kunden" Flüge durchgeführt werden sollen. Bei Konflikten zwischen Buchungen durch die Beschwerdeführerin und Drittkunden genoss die Beschwerdeführerin nicht in jedem Fall Priorität. Sie musste sich gemäss Vertrag in jedem Fall vorgängig anmelden. Erfolgte die Anmeldung nicht mindestens 72 Stunden vor Abflug, garantierte die E._____ AG die Verfügbarkeit des Flugzeugs nicht. Die E._____ AG verpflichtete sich zudem – falls das Flugzeug nicht mehr als 150 Jahresstunden für die Beschwerdeführerin eingesetzt wurde und es mehrheitlich in der Schweiz stationiert blieb –, das Flugzeug für mindestens 200 Jahresstunden an ihre Drittkunden zu "vermieten". Anders als im Sachverhalt, welcher dem Urteil des Bundesgerichts 2C_732/2010 vom 28. Juni 2012 zu Grunde lag, hatte die Beschwerdeführerin (bzw. C._____) somit nicht zu jeder Zeit Zugriff auf das Flugzeug. Auch war – anders als im zitierten Entscheid – eine Zustimmung der Beschwerdeführerin für die Zurverfügungstellung an Drittpersonen nicht notwendig (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_732/2010 vom 28. Juni 2012 E. 5.5; Urteil des Bundesgerichts 2C_1003/2011 vom 18. Februar 2013 E. 4.7).

Nicht wesentlich anders präsentiert sich die Rechtslage unter dem Vertrag vom 30. Oktober 2009 der Beschwerdeführerin mit dem Verein F._____. Zwar verpflichtete sich der Verein F._____, die Operation und das Management ausschliesslich für Mitglieder des Vereins oder Flüge für durch Mitglieder bestimmte Drittpersonen durchzuführen. Mit anderen Worten durfte der Verein F._____ keine Flüge für Dritte ohne Zustimmung der Vereinsmitglieder anbieten. Nichtsdestotrotz ist auch unter dem Vertrag vom 30. Oktober 2009 das Rechtsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Verein F._____ nicht derart ausgestaltet,

dass der Alleinaktionär (durch die Beschwerdeführerin) jederzeit Zugriff auf das Flugzeug gehabt hätte. So wird ausdrücklich festgehalten, dass die Reservationen des Flugzeugs "nach dem Prinzip der Erstanfrage" berücksichtigt werden.

3.2.2.6 Nach dem Angeführten legen der Vergleich der Umsatzzahlen (E. 3.2.2.2 ff.) und der Wortlaut der Verträge vom 1. April 2006 und vom 30. Oktober 2009 (E. 3.2.2.5) somit nicht den Schluss nahe, dass die Beschwerdeführerin in erster Linie dazu da ist bzw. dazu da war, ihrem (indirekten) Alleinaktionär C._____ für dessen private Belange ein Flugzeug zur Verfügung zu stellen. An diesem Gesamtbild vermag – entgegen dem entsprechenden Vorbringen der ESTV – die Finanzierung der Beschwerdeführerin durch das Aktionärsdarlehen mit Rangrücktritt nichts zu ändern. Zwar kann die Art der Finanzierung zur Beantwortung der Frage, ob eine Umwegstruktur vorliegt, als Kriterium herangezogen werden. Im vorliegenden Fall muss aber das Kriterium der Finanzierung mit Blick auf die anderen Kriterien – insbesondere dem Vorliegen massgeblicher Umsätze aus Flügen mit geschäftlichem Charakter – vollends in den Hintergrund treten. Auch ändert der Umstand, dass die Beschwerdeführerin nicht Gewinn bringend gewirtschaftet hat, nichts an der vorgenommenen Beurteilung. So ist nicht unüblich, dass Unternehmungen zu Beginn der Geschäftstätigkeit Verluste erzielen. Die Erklärungen der Beschwerdeführerin, das wirtschaftliche Umfeld in den Jahren 2008 und 2009 hätte eine diesbezügliche Verbesserung verhindert, erachtet das Bundesverwaltungsgericht insbesondere aufgrund der vorliegenden Veränderungen bei der Anzahl Flugminuten in besagtem Zeitraum als glaubhaft (zur Finanzierung auch E. 3.3). Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liegt somit im Zusammenhang mit dem Halten des Flugzeugs durch die Beschwerdeführerin keine absonderliche oder den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessene Rechtsgestaltung (Umwegstruktur) vor. Der alleinige Umstand, dass das Flugzeug auch durch den (indirekten) Alleinaktionär der Beschwerdeführerin mitbenutzt wird bzw. wurde, kann für sich alleine nicht dazu führen, dass die gewählte Rechtsgestaltung als rechtsmissbräuchlich im Sinne der Steuerumgehungsdoktrin zu qualifizieren ist (E. 2.4.2). Eine solche ist demnach vorliegend nicht anzunehmen.

3.2.2.7 Da mangels ungewöhnlicher Rechtsgestaltung keine Steuerumgehung vorliegt, ist auch das Halten des Flugzeugs mit Bezug auf die Umsätze der Beschwerdeführerin aus den Flügen für C._____ und allenfalls für die ihm Nahestehenden nicht als (teilweise) Steuerumgehung zu qualifizieren. Bei diesen Umsätzen handelt es sich somit grundsätzlich

um bei der Beschwerdeführerin steuerbare (bzw. steuerbefreite) Leistungen (hier unbestrittenermassen gegen Entgelt), welche zu keiner Vorsteuerabzugskürzung führen. Eine separate Beurteilung der Umsätze aus Flügen mit privater Natur und solchen aus Flügen mit geschäftlicher Natur drängt sich gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nur auf, falls die Voraussetzungen der Steuerumgehung erfüllt sind. In solchen Fällen ist mit Bezug auf die Umsätze aus Flügen mit privater Natur von einer (teilweisen) Steuerumgehung auszugehen. Die Umsätze aus Flügen mit geschäftlichem Charakter bleiben dagegen von der Steuerumgehung grundsätzlich unberührt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_732/2010 vom 28. Juni 2012 E. 5.5; CLAVADETSCHER, a.a.O., S. 86).

3.3

3.3.1 Die ESTV bringt – erstmals im Rahmen ihrer Vernehmlassung – zur Begründung der Kürzung der Vorsteuer alternativ vor, dass eine solche nicht nur aufgrund der Steuerumgehung (und damit wegen Art. 34 Abs. 4 aMWSTG), sondern auch aufgrund von Art. 38 Abs. 8 aMWSTG zu erfolgen habe. So habe C._____ die Beschwerdeführerin "via" B._____ AG mit einem Aktienkapital von Fr. 250'000.-- und unverzinslichen Aktionärsdarlehen in der Höhe von Fr. 5'000'000.-- finanziert. Ein Teil der Darlehen seien zudem mit einem Rangrücktritt versehen worden. Soweit diesen Beiträgen des Gesellschafters Aufwendungen gegenüberstehen würden, die nicht in steuerbare oder steuerbefreite Umsätze münden, so wie für die privaten Flügen von C._____ oder wie für die geschäftsmässig nicht nachgewiesenen Flüge der B._____ AG und der D._____ Holding AG resp. der D._____ AG, seien die Beiträge wie oben dargelegt als Spenden zu qualifizieren und würden von Gesetzes wegen eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung nötig machen. Dagegen bringt die Beschwerdeführerin vor, ein Gesellschafterbeitrag liege mit dem gewährten Rangrücktritt auf einem Teil der Darlehen nicht vor. Auch eine Spende könne nicht angenommen werden, da zum Zeitpunkt der Gründung von einer erfolgreichen Entwicklung der Beschwerdeführerin ausgegangen werden konnte.

3.3.2 Vorliegend ist somit strittig, ob die von der B._____ AG der Beschwerdeführerin gewährten Darlehen in der Höhe von rund Fr. 5'000'000.-- (teilweise mit Rangrücktritt) und der damit verbundene Zinsverzicht eine Vorsteuerabzugskürzung gemäss Art. 38. Abs. 8 aMWSTG nach sich ziehen. Wie bereits dargestellt (E. 2.3.3), gelten als Spenden, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen, freiwillige geldwerte Unterstützungen an Dritte ohne entsprechende Gegenleistung. Nicht zu

einer verhältnismässigen Kürzung führen dagegen sog. Gesellschafterbeiträge. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kommt es dabei aber nicht darauf an, ob die Gesellschaft eine angemessene Rentabilität erzielt. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zeichnet sich eine nicht zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung führende Finanzierung einer Gesellschaft mittels einer Kapitaleinlage bzw. einem Gesellschafterbeitrag (im Unterschied zu einer Spende) dadurch aus, dass sie die Gesellschaft befähigen soll, eine Mehrwert generierende Tätigkeit nach den Gesetzen des Marktes auszuüben (E. 2.3.3.2 f.). Das Bundesverwaltungsgericht hat hieraus abgeleitet, dass mit dem Gesellschafterbeitrag zumindest die Hoffnung auf eine wirtschaftlichen Vorteil für den Aktionär verbunden sein muss (BVGE 2007/39 E. 4.2.2 f.). Im angeführten Fall wurde dabei entschieden, dass bei einer Gesellschaft, welche über zehn Jahre defizitär Zeitungen verlegt hatte und nur aufgrund der Zuschüsse des Aktionärs überleben konnte, diese Hoffnung nicht besteht. Es hätten vielmehr ideelle Interessen an der Aufrechterhaltung der Herausgabe der Zeitung (u.a. das Interesse an der Erhaltung der Meinungsvielfalt) im Vordergrund gestanden. Angesichts der schlechten Finanzlage der Gesellschaft war augenfällig, dass es sich bei den Interessen des Aktionärs nicht um wirtschaftliche handeln konnte und ein wirtschaftlicher Vorteil aus den Zuschüssen nicht zu erwarten war.

3.3.3 Die Beschwerdeführerin war während der Geschäftsjahre 2006 bis 2010 defizitär. Um nicht den handelsrechtlichen Überschuldungstatbestand zu erfüllen (Art. 725 Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR; SR 220]), war das Aktionariat vom ersten Geschäftsjahr an gezwungen, zwecks Kompensation eines Teils des alljährlichen Verlusts auf dem ganzen Darlehensbetrag auf Zinseinnahmen zu verzichten und einen Teil des Darlehens mit einem Rangrücktritt zu versehen. Dies kann für sich alleine aber nicht genügen, um die Darlehen (mit Rangrücktritt) bzw. der Zinsverzicht oder allenfalls sogar das liberierte Aktienkapital als Spende im Sinne von Art. 38 Abs. 8 aMWSTG anzusehen. Bei der Beschwerdeführerin handelte es sich nämlich im vorliegend interessierenden Zeitraum vom 2006 bis 2010 um eine Gesellschaft, welche sich noch immer in einer eigentlichen wirtschaftlichen Aufbauphase befand, in welcher Verluste nicht unüblich sind. Die Beschwerdeführerin kann glaubhaft darlegen, dass sie zumindest bis zur Reorganisation des Aircraft-Managements im Jahr 2009 das Ziel verfolgte, durch die Durchführung von Drittflügen eine Mehrwert generierende Tätigkeit nach den Gesetzen des Marktes auszuüben. Dafür spricht insbesondere auch der verhältnismässig hohe Anteil an Drittflügen (E. 3.2.2.2) und der in den Anfangsjah-

ren erzielte positive Cash Flow. Aber auch die nunmehr geäusserte Absicht der Beschwerdeführerin – nachdem unter dem neuen Aircraft-Management-Vertrag mit dem Verein F._____ die Umsatzzahlen eingebrochen sind –, ihr Flugzeug zu veräussern und sich aufzulösen, deuten eher auf die von ihr geltend gemachte, im Zeitpunkt der Gründung bestandende Absicht hin, am Markt wirtschaftlich erfolgreich zu sein. Die Sachlage präsentiert sich im Ergebnis somit anders als in dem zitierten Entscheid BVGE 2007/39 des Bundesverwaltungsgerichts. In Anbetracht dessen, dass eine Finanzierung einer Gesellschaft über Gesellschafterbeiträge gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nur in engen Grenzen als Spende anzusehen ist (E. 2.3.3.3), darf in der vorliegenden Konstellation nicht von einer solchen mehrwertsteuerlichen Spende ausgegangen und diesbezüglich keine Vorsteuerabzugskürzung vorgenommen werden.

3.4 Die Beschwerde ist nach dem Ausgeführten im Sinne der Erwägungen gutzuheissen. Auf das Eventualvorbringen der Beschwerdeführerin betreffend des Vorsteuerabzugskürzungsschlüssels ist aufgrund der Gutheissung der Beschwerde nicht einzugehen.

4.

4.1 Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten zu tragen. Der ESTV sind ebenfalls keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss im Umfang von Fr. 10'000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückzuerstatten.

4.2 Die ESTV hat der obsiegenden Beschwerdeführerin die ihr erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Die Beschwerdeführerin reichte für das vorliegende Beschwerdeverfahren am 4. April 2013 eine detaillierte Kostennote in der Höhe von insgesamt Fr. 50'389.55 (inkl. MWST) ein. Diese Kostennote erweist sich als ausreichend detailliert (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 4.85), so dass von ihr ausgegangen werden kann. Der verrechnete Ansatz von Fr. 350.-- pro Stunde für die anwaltliche Vertretung entspricht den Vorgaben von Art. 10 Abs. 3 VGKE. Die Parteikosten sind – unter Vorbehalt der nachfolgenden Ausführungen – auch als notwendig

zu betrachten (Art. 7 ff. VGKE), da sie zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung unerlässlich erscheinen.

4.3 Für die Kostenverteilung bzw. für die Zuweisung der Parteientschädigung ist schliesslich – entgegen einem entsprechenden Vorbringen der ESTV – unerheblich, dass seitens der Beschwerdeführerin erst vor Bundesverwaltungsgericht Beweismittel (von der ESTV akzeptierte Nachweise für die Geschäftsmässigkeit der Flüge für die D._____ AG) eingereicht wurden. Wie bereits dargestellt (E. 3.2.2.3), brauchte vorliegend aufgrund des klaren Überwiegens der durchgeführten Drittflüge nicht geprüft zu werden, ob die Flüge für die D._____ Holding AG bzw. die D._____ AG privater oder geschäftlicher Natur sind. Die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Nachweise bezüglich der D._____ AG bzw. deren allfällige verspätete Edition und die diesbezüglichen rechtlichen Vorbringen in der "Replik" vom 5. Februar 2013 und der "Stellungnahme zur Duplik" vom 4. April 2013 sind damit für die Beurteilung und den Ausgang des Verfahrens unerheblich (oben E. 1.2.5). Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht ist somit zwar nicht durch das allfällig verspätete Einreichen der Nachweise durch die Beschwerdeführerin verursacht. Die diesbezüglichen Kosten erweisen sich aber nicht als notwendig im Sinne der Art. 7 ff. VGKE, womit die eingereichte Kostennote im Umfang des dadurch entstandenen Aufwands in der Höhe von Fr. 17'298.35 (inkl. MWST) zu kürzen ist. Die von der ESTV zu erstattenden Parteikosten belaufen sich im Ergebnis auf Fr. 33'091.20 (inkl. MWST).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Das Gesuch um Sistierung des vorliegenden Verfahrens A-3696/2012 wird abgewiesen.

2.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen. Die Ziffern 1 und 2 der Verfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. Mai 2012 werden aufgehoben.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der Kostenvorschuss von Fr. 10'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 33'091.20 (inkl. MWST) zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Ralf Imstepf

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: