Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 106/2013

Urteil vom 16. November 2013

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Donzallaz,
Stadelmann, Kneubühler,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte
Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Beschwerdeführerin,

gegen

Y._____,
Beschwerdegegnerin,
vertreten durch B&P tax and legal AG.

Gegenstand
MWST; Spielertransfers, Vorsteuerabzug (1. Quartal 1998 - 4. Quartal 2003),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 20. Dezember 2012.

Sachverhalt:

A.
Die Y._____ (Einzelunternehmung) ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie rechnet quar talsweise nach effektiver Methode ab. Nebst ihrer eigentlichen Aufgabe als [...]übt sie den Handel mit Rechten an Fussballspielern aus (Kauf, Verkauf und Verleih von Rechten an Spielern). Sie erwirbt die Rechte an den Spielern teils als Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen im Ausland, teils als Bezug von Dienstleistungen im Inland.
Die Y._____ stellt die Spieler, an denen sie die Rechte erworben hat, zur Hauptsache der C._____ AG zur Verfügung. Diese bezweckt eigenen Angaben zufolge die Organisation und Durchführung von Fussballveranstaltungen für den Verein A._____ und die Bereitstellung der Spielerkontingente.

B.
An verschiedenen Tagen im November, Dezember 2003, April 2004 sowie November 2005 fand in den Räumlichkeiten der Y._____eine Mehrwertsteuer-Kontrolle statt, die zur Ergän zungsabrechnung vom 9. Dezember 2003 für den Zeitraum vom 1. Januar 1998 bis 31. Dezember 2000 (EA Nr. 240'693) - abzüglich Gutschriftsanzeige vom 22. November 2005 (GS Nr. 240'259) - und zur Ergänzungsabrechnung vom 22. November 2005 für den Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2003 (EA Nr. 240'870) führten. Auf

Bestreitung hin bestätigte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit zwei Entscheiden vom 30. Januar 2008 diese Ergänzungsabrechnungen.
Gegen die Ergänzungsabrechnungen Nr. 240'693 und Nr. 240'870 bzw. die sie formell bestätigenden Entscheide vom 30. Januar 2008 erhob die Steuerpflichtige Einsprache. Mit Entscheid vom 14. Novem ber 2011 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Ergänzungsabrechnungen im noch streitigen Umfang von Fr. xxx (EA Nr. 240'693) und Fr. xxx (EA Nr. 240'870). Umstritten waren u.a. noch die Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland (Erwerb von Transferrechten an Fussballspielern) gemäss Aufwandkonto 7201, welche die Steuerpflichtige nicht deklariert und versteuert hatte. Die ESTV teilte die Auffassung der Einsprecherin nicht, dass es sich bei den Kosten für den Erwerb von Transferrechten um Schadenersatz für die vorzeitige Auflösung von Spielerverträgen handle oder um die Entschädigung für von der Steuer ausgenommene Ausbildungsleistungen. Den Antrag auf Abzug der Vorsteuer auf den erworbenen Transferrechten lehnte die ESTV ab, da die Steuerpflichtige die Spieler der C._____ AG unentgeltlich überlassen und somit keine steuerbaren Leistungen erbracht habe.

C.
Mit der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht bestritt die Steuerpflichtige die Steuernachforderung hinsichtlich der Transferleistungen von Fr. xxx. Sie beantragte, der Einsprachentscheid der ESTV sei in diesem Umfang aufzuheben. Eventualiter sei die Sache "zur Neuberechnung" zurückzuweisen.
Mit Urteil vom 20. Dezember 2012 hiess das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde teilweise gut und wies die Sache "zur Berech nung der Höhe des berechtigten Vorsteuerabzugs" an die ESTV zurück. Im Übrigen wies es das Rechtsmittel ab. Das Gericht kam zum Schluss, dass es sich bei den Entschädigungen für die aus dem Ausland bezogenen Dienstleistungen (Transferrechte) weder um Entgelt für Ausbildungsleistungen noch um Schadenersatz handle; die Mehrwertsteuer sei daher geschuldet. Diesbezüglich erfolgte die Abweisung der Beschwerde. Das Gericht stellte sodann fest, dass zwischen der Steuerpflichtigen und der C._____ AG mehrwertsteuerrechtlich Leistungsaustausche - in Gestalt eines tauschähnlichen Vorganges - zu bejahen seien. Der Steuerpflichtigen stehe daher das Recht zu, den Vorsteuerabzug im gesetzlichen Umfang geltend zu machen. In diesem Punkt hiess das Gericht die Beschwerde gut.

D.
Hiergegen führt die ESTV Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten mit dem Antrag, Dispositiv Ziff. 1 des Entscheids des Bun desverwaltungsgerichts vom 2. Dezember 2012 sei teilweise aufzuheben; es sei festzustellen, dass die Steuer auf dem aus dem tauschähnlichen Vorgang resultierenden Umsatz zu berechnen sei und die Beschwerdegegnerin diese Steuer zuzüglich eines allfälligen Verzugszinses schulde; die Sache sei zu neuer Entscheidfindung an die Vorinstanz zurückzuweisen mit der Auflage, dass diese die Rückweisung auf die Berechnung der aus dem tauschähnlichen Vorgang resultierenden Steuer ausdehne; eventualiter sei die Sache zur Vornahme dieser Berechnung direkt an die Beschwerdeführerin zurückzuweisen.
Die Steuerpflichtige beantragt, die Beschwerde sei abzuweisen. Das Bundesverwaltungsgericht hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Erwägungen:

1.

1.1. Gegen Entscheide des Bundesverwaltungsgerichts über die Mehrwertsteuer ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Das Beschwerderecht steht gemäss Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 141 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV 2010; SR 641.201) auch der ESTV zu (Urteil 2C 517/2009 vom 12. November 2010, in BGE 137 II 136 nicht publ. E. 1.2). Die allgemeine Behördenbeschwerde gemäss Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG setzt - im Gegensatz zu lit. d - keine Grundlage im formellen Gesetz voraus (Urteil 2C 678/2012 vom 17. Mai 2013 E. 1.3).

1.2. Die Beschwerde an das Bundesgericht ist zulässig gegen Endentscheide, das heisst gegen Entscheide, die das Verfahren abschliessen (Art. 90 BGG), und gegen Teilentscheide, die nur einen Teil der gestellten Begehren

behandeln, wenn diese unabhängig von den anderen beurteilt werden können, oder die das Verfahren nur für einen Teil der Streitgenossen und Streitgenossinnen abschliessen (Art. 91 BGG). Gegen selbständig eröffnete Vor- und Zwischenentscheide ist hingegen die Beschwerde nur zulässig, wenn sie die Zuständigkeit oder den Ausstand betreffen (Art. 92 BGG), einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG). Rückweisungsentscheide, mit denen eine Sache zur neuen Entscheidung an die Vorinstanz zurückgewiesen wird, sind Zwischenentscheide, die nur unter den genannten Voraussetzungen beim Bundesgericht angefochten werden können (BGE 135 III 212 E. 1.2; 135 V 141 E. 1.1; 134 II 124 E. 1.3 S. 127; 133 V 477 E. 4.2 S. 481 f.). Das gilt selbst dann, wenn die rückweisende Behörde in
ihrem Entscheid zuhanden der unteren Instanz materiellrechtliche Teilaspekte des Streitverhältnisses klärt (BGE 135 II 30 E. 1.3.1 S. 34; 133 V 477 E. 4.1.3 S. 481). Anders verhält es sich nur dann, wenn der unteren Instanz, an welche zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr verbleibt und die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient. In solchen Fällen liegt ein (Quasi-) Endentscheid vor und unterliegt das angefochtene Urteil nach der Rechtsprechung der Beschwerde (Art. 90 BGG;BGE 135 V 141 E. 1.1; 134 II 124 E. 1.3 S. 127).
Die Vorinstanz hat die Sache zur "Berechnung des Umfangs der Vorsteuerabzugsberechtigung" an die ESTV zurückgewiesen (angefochtenes Urteil E. 4.2.5). Man kann sich fragen, ob es sich bei der Bestimmung des Umfangs der "berechtigten" Vorsteuer im neuen Entscheid bloss noch um eine rein rechnerische Angelegenheit im oben dargestellten Sinn handelt, die der ESTV keinen Beurteilungsspielraum einräumt. Die Frage muss indes nicht entschieden werden: wollte man das vorinstanzliche Urteil als Zwischenentscheid nach Art. 93 BGG qualifizieren, wäre es gemäss Abs. 1 lit. a dieser Bestimmung dennoch anfechtbar, denn es könnte für die Beschwerdeführerin einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken. Die Beschwerdeführerin macht nämlich geltend, mit der Bejahung weiterer Leistungsaustausche - in Form tauschähnlicher Vorgänge - zwischen der C._____ AG und der Beschwerdegegnerin sei über die darauf geschuldeten Steuern abzurechnen, und sie wäre gezwungen, in ihrem Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin die Vorsteuerabzüge zuzugestehen, ohne die auf den tauschähnlichen Umsätzen geschuldeten Steuern nacherheben zu können. Den Entscheid der Vorinstanz könnte sie diesfalls mit dem neuen Endentscheid nicht mehr anfechten (vgl. Art. 93
Abs. 3 BGG), da sie in Bezug auf ihren eigenen Einspracheentscheid formell gar nicht beschwert wäre. Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Immerhin prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, sofern der rechtliche Mangel nicht geradezu offensichtlich ist. Die Verletzung von Grundrechten kann es nur insofern prüfen, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; zum Ganzen BGE 135 II 384 E. 2.2.1 S. 389; 135 III 397 E. 1.4 S. 400; 133 II 249 E. 1.4.1 f. S. 254 mit Hinweisen).
Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Feststellung des Sachverhaltes kann nur gerügt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG).

1.4. Am 1. Januar 2010 trat das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) in Kraft. Dessen Verfahrensbestimmungen finden auf hängige Verfahren sofort Anwendung (Art. 113 Abs. 3 MWSTG). In materieller Hinsicht bleiben die bisherigen Vorschriften für die vor diesem Datum eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse gültig (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG). Vorliegend sind daher in materieller Hinsicht auf die Mehrwertsteuern der Jahre 2001-2003 das Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG; AS 2000 1300) und die zugehörigen Ausführungsbestimmungen anwendbar. Für die Mehrwertsteuern der Perioden vom 1. Januar 1998 bis 31. Dezember 2000 gelten nach Art. 93 aMWSTG die materiellen Bestimmungen der (gesetzesvertretenden) Verordnung des Bundesrates vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV; AS 1994 1464).

2.

2.1. Gemäss Art. 4 aMWSTG bzw. Art. 5 aMWSTV unterliegen - abgesehen von der Steuer auf dem Eigenverbrauch - nur die gegen Entgelt erbrachten Leistungen der Mehrwertsteuer. Damit ein steuerbarer Umsatz vorliegt, ist ein Austausch von Leistungen notwendig. Die Leistung, welche der Unternehmer erbringt, ist entweder eine Lieferung oder eine Dienstleistung. Die Gegenleistung besteht im Entgelt. Nach Art. 33 Abs. 1 aMWSTG bzw. Art. 26 Abs. 1 aMWSTV wird die Steuer vom Entgelt berechnet. Zwischen Leistung und Gegenleistung muss zudem ein Zusammenhang gegeben sein in dem Sinn, dass die Leistung die Gegenleistung auslöst (BGE 138 II 239 E. 3.2 S. 241; 132 II 353 E. 4.1 S. 357; 126 II 443 E. 6a S. 451). Das ist die sog. "innere wirtschaftliche Verknüpfung" im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 126 II 443 E. 6a S. 451; 138 II 239 E. 3.2 S. 241; Urteil 2C 836/2009 vom 15. Mai 2012 E. 5.1, in: ASA 81 S. 564).
Als Form, in welcher das Entgelt geleistet wird, steht in den meisten Fällen ein Geldbetrag im Vordergrund. In Frage kommen daneben aber auch Tauschleistungen oder Leistungen an Zahlungs statt. Das Entgelt kann mit anderen Worten jeder Vermögensvorteil sein, den der Leistungsempfänger aufwendet (vgl. Camenzind/Honauer/Vallender/Ju Probst, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012, S. 550 Rz. 1485 ff. S. 550 ff.). Für Tauschleistungen halten Art. 33 Abs. 4 aMWSTG und Art. 26 Abs. 4 aMWSTV fest, dass der Wert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt. Das Mehrwertsteuer recht geht somit für Tauschgeschäfte von zwei selbständigen, entgeltlichen Leistungen aus, deren Wert unabhängig voneinander zu beurteilen ist (Mollard/Oberson/Tissot Benedetto, Traité TVA, 2009, S. 581 Rz. 53 f.; Camenzind et al., a.a.O., Rz. 1486 S. 550). Massgebend als Bemessungsgrundlage ist nach der Rechtsprechung der Marktwert der beiden Leistungen (Urteile 2C 928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 2.2 und 2.2.1, in: ASA 80 S. 287; 2C 506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 3.1 i.f., in: ASA 77 S. 191; 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 7a, in: ASA 72 S. 231). Art. 24 Abs. 3 MWSTG 2011 hält dies nun ausdrücklich fest.

2.2. Nach den verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz im angefochtenen Entscheid erwarb die Beschwerdegegnerin Rechte an Fussballspielern, teils als Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen im Ausland, teils als Bezug von Dienstleistungen im Inland. Über diese Spieler schloss sie jeweils mit der C._____ AG und dem Verein A._____ pro Spieler eine Vereinbarung für die Übernahme und den Einsatz des Spielers ab. Die C._____ AG verpflichtete sich, mit dem Spieler, an dem die Beschwerdegegnerin die Rechte hielt, für eine bestimmte Dauer einen Nationalliga-Spielervertrag zu schliessen und den daraus entstehenden finanziellen Verpflichtungen (Salärzahlungen, Prämien, Berufsschutz etc.) nachzukommen. Die Beschwerdegegnerin ihrerseits verpflichtete sich, eine allfällige Transferfinanzierung bezüglich des betroffenen Spielers auch nach Ablauf des Spielervertrags zu übernehmen, falls sich der Verein sowie die C._____ AG und der Spieler auf eine weitere Tätigkeit bei diesem einigen konnten. Diesfalls sollten sich die Parteien über die Höhe einer von der C._____ AG an die Beschwerdegegnerin zu zahlende Gebühr verständigen. Die C._____ AG verpflichtete sich zudem, der Beschwerdegegnerin monatlich eine Gebühr zu
entrichten. Für die Ausleihe eines Spielers während der Vertragsdauer an einen anderen Verein entrichtete die Beschwerdegegnerin der C._____ AG 20 Prozent der allfälligen Leihgebühr. Für den Fall der Weiterveräusserung der Rechte an einem Spieler während der Dauer des Spielervertrags wurde dem Verein ein Vorkaufsrecht eingeräumt. Ein der Beschwerdegegnerin nach Weiterveräusserung der Transferrechte eines Spielers nach Abzug der Finanzierungskosten verbliebener Nettoerlös stand der C._____ AG zu 20 Prozent zu.

2.3. Wie die Verhältnisse zwischen einer Gesellschaft für die Vermarktung von Spielerrechten einerseits und dem Fussballverein (oder einer dem Verein vorgeschalteten "Betriebsgesellschaft") andererseits mehrwertsteuerrechtlich zu qualifizieren sind, ist unter Berücksichtigung aller Umstände im Einzelfall zu entscheiden. Diese zeigen auf, ob und welche Leistungen vorliegen, und ob im Sinne der Rechtsprechung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung gegeben ist.
Nach der Praxis der ehemaligen Eidgenössischen Steuerrekurskommission stellt das unentgeltliche Zurverfügungstellen von Fuss ballspielern durch eine zur Unterstützung eines Fussballclubs gegründete Gesellschaft an gerade diesen Club keine steuerbare Ausgangsleistung dar. Vielmehr endet mit dem Erwerb der Transferrechte durch die Gesellschaft die Kette der steuerbaren Umsätze und stellt das geltende Recht diese einem Endverbraucher gleich. Lediglich wenn die Rechte an einem Spieler einen Drittclub entgeltlich zur Verfügung gestellt werden, liegt ein steuerbarer Umsatz vor (Urteil der Eidgenössischen Steuerrekurskommission SRK

2001-094 vom 28. Februar 2002 E. 3b, c, d/cc). Das Bundesgericht bestätigte diese Praxis (Urteil 2A.174/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 2 und 3, in: ASA 75 S. 587).

2.4. Vorliegend wertete die ESTV im Einspracheentscheid mit Rücksicht auf die im Vordergrund stehende Vergemeinschaftung der gleich oder ähnlich ausgerichteten Interessen der Beschwerdegegnerin als Finanzierungs- und Marketinginstrument des Vereins einerseits und des Vereins resp. der C._____ AG andererseits die vertragliche Verpflichtung der Beschwerdegegnerin, wie er im Abschluss der Spielerverträge zum Ausdruck kommt, nicht als Leistungsaustausch im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn. Der Grund liegt darin, dass die ESTV keine Zahlungen der C._____ AG an die Beschwerdegegnerin feststellen konnte. Insbesondere seien auch die vertraglich geschuldeten monatlichen Zahlungen der C._____ AG an die Beschwerdegegnerin nicht nachgewiesen worden. Die ESTV anerkannte nur die tatsächlich erfolgten Zahlungsflüsse als Entgelt im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn. Das betrifft im Wesentlichen die Anteile der C._____ AG an den Transfergewinnen (was bei dieser zur Besteuerung führte). Die ESTV verneinte daher - im Verhältnis zwischen der Beschwerdegegnerin und der C._____ AG - das Vorliegen steuerbarer Ausgangsumsätze bei der Beschwerdegegnerin und damit auch deren Recht auf Vorsteuerabzug.

2.5. Demgegenüber ging die Vorinstanz davon aus, zwischen der Beschwerdegegnerin und der C._____ AG würden Umsätze, d.h. mehrwertsteuerrechtliche Leistungsaustausche, erfolgen. Das entscheidende Kriterium erblickt die Vorinstanz darin, dass die Beschwerdegegnerin den Spieler der C._____ AG überliess, damit diese mit dem Spieler einen Spielervertrag mit den entsprechenden finanziellen Verpflichtungen einging (und diesen an Fussballveranstaltungen auch einsetzte). Damit erfülle die C._____ AG ihre vertraglichen Verpflichtungen gegenüber der Beschwerdegegnerin. Indem sie mit dem Spieler einen Vertrag eingehe, erbringe sie gegenüber der Beschwerdegegnerin die vertragliche Leistung. Eine "innere Verknüpfung" bzw. ein "unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang" zwischen den Leistungen der Beschwerdegegnerin und der Gegenleistung der C._____ AG sei damit gegeben. Es handle sich um Leistungsaustausche in Gestalt eines tauschähnlichen Vorgangs, welche die Mehrwertsteuer auslösen würden. Da die Gegenleistung der C._____ AG bereits darin bestehe, Nationalliga-Spielerverträge abzuschliessen, komme es - entgegen der Ansicht der ESTV - für die Bejahung eines Leistungsaustausches nicht darauf an, ob diese der Beschwerdegegnerin die für den Spieler geschuldete monatliche Gebühr bezahlt resp. verrechnet habe oder nicht. Diese wäre höchstens für die Steuerbemessung relevant.

2.6. Die Auffassung der Vorinstanz ist begründet. In den bereits erwähnten Urteilen der Eidgenössischen Steuerrekurskommission SRK 2001-094 vom 28. Februar 2002 und des Bundesgerichts 2A.174/2002 vom 23. Dezember 2002 ging es um das Verhältnis zwischen der Betriebsgesellschaft und dem Fussballverein selbst und war ein Leistungsaustausch nicht zu erkennen. Im Unterschied dazu übernahm gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen vorliegend die C._____ AG selbst weitreichende vertragliche Verpflichtungen und partizipierte sie auch durch die Gewinnbeteiligung an der Mehrung des Spielerwerts. Diese Tätigkeit kann nicht einfach ausser Acht gelassen werden und ist mit der Vorinstanz als Tauschgeschäft zu qualifizieren mit der Folge, dass der Wert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt (Art. 33 Abs. 4 aMWSTG, Art. 26 Abs. 4 aMWSTV).
Das Gesagte gilt umso mehr, als die ESTV als Beschwerdeführerin dieser Betrachtungsweise nicht opponiert und auch die Beschwerdegegnerin sich auf ihr ungeschmälertes Vorsteuerabzugsrecht beruft und geltend macht, sie habe gegenüber der C._____ AG entgeltliche Leistungen erbracht. Es besteht daher kein Grund, von dieser Qualifikation abzurücken.

3.

3.1. Die beschwerdeführende Verwaltung ficht die Auffassung der Vorinstanz, wonach es sich bei den Vorgängen zwischen der Beschwerdegegnerin und der C._____ AG um einen mehrwertsteuerrechtlichen Leistungsaustausch in Gestalt von tauschähnlichen Vorgängen handle, wie gesagt nicht an. Sie begründet ihre Beschwerde einzig damit, dass - sofern ein Recht zum Vorsteuerabzug auf der Eingangsseite bejaht werde - auch das Entgelt der nunmehr steuerbaren Ausgangsumsätze festgelegt werden müsse. Folge man dem angefochtenen Entscheid, bleibe es beim Vorsteuerabzug eingangsseitig. Die Vorinstanz berücksichtige die sich aus

dem Tauschgeschäft zu Gunsten der ESTV ergebende Steuer nicht, obschon auch diese zum Streitgegenstand gehöre. Der angefochtene Entscheid verletze insofern Bundesrecht.

3.2. Diese Ansicht ist begründet. Der Streitgegenstand im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht wurde durch den Einspracheentscheid im Umfang, in dem er angefochten war, definiert. Angefochten wurde der Einspracheentscheid durch die Steuerpflichtige und damalige Beschwerdeführerin, weil sie die Vorsteuer auf den Eingangsleistungen (Dienstleistungsbezug bzw. Bezug von Transferrechten aus dem Ausland) zum Abzug bringen wollte. Zur Begründung führte sie aus, dass sie (gegenüber der C._____ AG) steuerbare Ausgangsleistungen erbracht habe. Der Streitgegenstand erfasste damit das ganze Rechtsverhältnis, bestehend aus Eingangs- und Ausgangsleistung (s. auch das Urteil des Bundesgerichts 2C 506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 3).
Sofern es sich bei der Überlassung der Spieler durch die Beschwerdegegnerin der C._____ AG und beim Ab schluss der entsprechenden Spielerverträge durch diese um ein Tausch- oder tauschähnliches Geschäft handelt, unterliegen die von der Beschwerdegegnerin getätigten Umsätze gemäss Art. 5 lit. b in Verb. mit Art. 33 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 4 lit. b in Verb. mit Art. 26 Abs. 4 aMWSTV der Steuer. Als Entgelt gilt der Marktwert der durch die C._____ AG erbrachten Gegenleistung (vorn E. 2.1). Die Vorinstanz hat diese Steuer bisher nicht festgesetzt, sondern den Einspracheentscheid der ESTV aufgehoben und die Sache an diese zurückgewiesen, damit sie die Vorsteuern bestimmt, welche die Beschwerdegegnerin abzuziehen berechtigt ist. Sie hat es aber unterlassen, die ESTV anzuweisen, die auf den tauschähnlichen Geschäften geschuldete Steuern (und Vorsteuern) zu berechnen.

3.3. Die Beschwerde ist nach dem Gesagten gutzuheissen. Der angefochtene Entscheid ist aufzuheben und die Sache zur weiteren Behandlung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.
Da die Beschwerdegegnerin unterliegt, sind ihr die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 BGG). Ein Anspruch auf Parteientschädigung besteht nicht (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen, der Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom 20. Dezember 2012 wird aufgehoben und die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 5'000.– wird der Y._____ auferlegt.

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

Lausanne, 16. November 2013

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

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Wyssmann