Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid bestätigt durch BGer mit Urteil vom 31.05.2016 (2C_171/2015)

Abteilung I
A-2221/2014

Urteil vom 27. Januar 2015

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____ Ltd.,
vertreten durch B._____ GmbH,
diese vertreten durch RA lic. iur. Rolf Schilling, LL.M.,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Steuerpflicht; Vorsteuerabzug (2003).

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ Ltd., Russland, war vom 1. Oktober 2001 bis 31. Dezember 2003 gestützt auf Art. 21 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Als Eigentümerin von zwei Flugzeugen hatte sie diese der C._____ AG bzw. der (später in die D._____ AG sowie danach in die E._____ Ltd. umgewandelten) F._____ Ltd. ins Aircraft Management gegeben. Zudem erbrachte die A._____ Ltd. mit einem Flugzeug selber Beförderungsleistungen.

A.b Mit Entscheid vom 3. Juni 2003 verfügte die ESTV, dass die A._____ Ltd. mit Wirkung per 31. Dezember 2002 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu löschen sei und diese Gesellschaft ihr für die Zeit vom 1. Oktober 2001 bis 31. März 2002 einen Betrag von Fr. 1'217'234.49 zuzüglich Verzugszins zurückzubezahlen habe. Zur Begründung führte die ESTV aus, die A._____ Ltd. erfülle seit dem 1. Oktober 2001 die Voraussetzungen für die Steuerpflicht nicht und es seien zu Unrecht Vorsteuerüberschüsse ausbezahlt worden.

A.c Gegen den erwähnten Entscheid der ESTV vom 3. Juni 2003 erhob die A._____ Ltd. am 4. Juli 2003 Einsprache. Diese hiess die ESTV in ihrem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 gut und stellte fest, dass die A._____ Ltd. vom 1. Oktober 2001 bis 31. Dezember 2002 steuerpflichtig gewesen sei; die entsprechenden Vorsteuerguthaben seien der A._____ Ltd. auszubezahlen. Da die ESTV der Auffassung war, dass sich für das Jahr 2003 die gleichen Fragen der Steuerpflicht und der Berechtigung der A._____ Ltd. zum Vorsteuerabzug stellten, dehnte sie in diesem Einspracheentscheid den Streitgegenstand auf die Abrechnungsperioden vom 1. bis 4. Quartal 2003 aus, stellte jedoch fest, dass die A._____ Ltd. vom 1. Januar bis 31. Dezember 2003 nicht steuerpflichtig gewesen und per 31. Dezember 2002 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu löschen sei. Die ESTV behielt sich eine Kontrolle nach Art. 62 aMWSTG vor.

Weil die A._____ Ltd. bei Erlass des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007 keine Steuervertreterin mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz mehr hatte, eröffnete die ESTV den Einspracheentscheid durch Publikation im Bundesblatt […].

B.

B.a Nach unbenutztem Ablauf der in der Publikation im Bundesblatt aufgeführten Rechtsmittelfrist zur Anfechtung des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007 liess die A._____ Ltd. mit Eingabe vom 21. März 2009 bei der ESTV eine mit «Wiedererwägungsgesuch» betitelte Eingabe einreichen. Sie beantragte, ihr seien die bezahlten Vorsteuern für das Jahr 2003 im Betrag von Fr. 522'497.53 inklusive Vergütungszins zu erstatten.

Die ESTV nahm diese Eingabe als «Revisionsgesuch» entgegen und trat darauf mit Verfügung vom 4. Oktober 2010 nicht ein.

B.b Am 9. November 2010 liess die A._____ Ltd. Einsprache gegen die Verfügung der ESTV vom 4. Oktober 2010 erheben. Sie beantragte, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben und die Eingabe vom 21. März 2009 sei als Fristwiederherstellungsgesuch entgegenzunehmen und gutzuheissen; demgemäss sei die Eingabe der A._____ Ltd. auch innert hergestellter Rechtsmittelfrist erfolgt und es sei damit rechtzeitig Einsprache gegen den Entscheid der ESTV vom 4. Dezember 2007 betreffend den Vorsteueranspruch für das Jahr 2003 und die Beendigung der Steuerpflicht per 31. Dezember 2002 erhoben worden. Letztere sei gutzuheissen und der A._____ Ltd. die Vorsteuer im Betrag von Fr. 522'497.53 zuzüglich 5 % (4.5 % seit dem 1. Januar 2010) Verzugszins seit dem mittleren Verfall, ca. seit 1. Juli 2003, zurückzuzahlen.

Mit Einspracheentscheid vom 18. März 2011 wies die ESTV die Einsprache vom 9. November 2010 ab, soweit sie darauf eintrat.

B.c Mit Eingabe vom 29. April 2011 liess die A._____ Ltd. (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 18. März 2011 erheben.

Das Bundesverwaltungsgericht hiess mit Urteil A-2468/2011 vom 5. Juni 2012 die Beschwerde, soweit es diese nicht als gegenstandlos qualifizierte, gut. Unter Aufhebung von Ziff. 1–4 des Einspracheentscheids der ESTV vom 4. Dezember 2007 (vorn Bst. A.c) wies es sodann die Sache an diese Behörde zurück, und zwar zum Entscheid über die Steuerpflicht bzw. die Rückerstattung der Vorsteuern für die Steuerperioden vom 1. bis 4. Quartal 2003.

In der Begründung des Urteils führte das Gericht insbesondere aus, die ESTV habe im Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 eine unzulässige Ausdehnung des Verfahrensgegenstandes auf die Steuerperioden

des Jahres 2003 (Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2003) vorgenommen. Über diese Steuerperioden habe die ESTV zuvor nämlich noch nicht befunden. Das Bundesverwaltungsgericht erklärte, die Eingabe der A._____ Ltd. vom 21. März 2009 könne als Einsprache gegen ihre Löschung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen per 31. Dezember 2002 und die daraus resultierende Verweigerung der Rückerstattung der Vorsteuern für das Jahr 2003 aufgefasst werden; der Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 bilde bei dieser Betrachtungsweise diesbezüglich einen Erstentscheid (vgl. E. 6.4.4 des Urteils). Denkbar sei es aber auch, die Eingabe vom 21. März 2009 als Begehren um Erlass eines Erstentscheids zu betrachten und davon auszugehen, dass über die Steuerpflicht für das Jahr 2003 und die entsprechende Vor-steuerrückerstattung noch nicht entschieden worden sei, weil die entsprechende Ausdehnung im Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2009 unzulässig gewesen sei (E. 6.4.5 des Urteils). So oder anders sei es nicht gerechtfertigt gewesen, dass die ESTV auf die Eingabe vom 21. März 2009 nicht eingetreten sei (E. 6.5 des Urteils).

C.
Nach weiterer Korrespondenz mit der A._____ Ltd. (bzw. der Steuervertreterin dieser Gesellschaft) erliess die ESTV am 20. März 2014 einen Einspracheentscheid, welcher nach seinem Rubrum teilweise den Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 ersetzt und das 1. bis 4. Quartal 2003 betrifft.

Im Einspracheentscheid vom 20. März 2014 behandelte die ESTV die Eingabe der A._____ Ltd. vom 21. März 2009 (vgl. vorn Bst. B.a) nunmehr als Einsprache und wies diese ab (Dispositiv-Ziff. 1 des Einspracheentscheids). Zudem stellte die ESTV fest, dass die A._____ Ltd. vom 1. Januar bis 31. Dezember 2003 nicht subjektiv steuerpflichtig war (Dispositiv-Ziff. 2 des Einspracheentscheids). Demgemäss setzte die ESTV die von der A._____ Ltd. für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2003 vorgenommenen Deklarationen auf Fr. 0.- Umsatz und Fr. 0.- Vorsteuer fest. Ferner ordnete sie an, dass keine Verfahrenskosten erhoben werden, keine Parteientschädigung ausgerichtet wird und eine Berichtigung des Steuerguthabens aufgrund einer Kontrolle vorbehalten bleibt (Dispositiv-Ziff. 4 f. des Einspracheentscheids).

D.
Mit Beschwerde vom 25. April 2014 lässt die A._____ Ltd. beim Bundesverwaltungsgericht beantragen, unter Aufhebung des Einspracheentscheids der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) vom 20. März 2014 sei der Beschwerdeführerin

> «von der Vorinstanz das Vorsteuerguthaben pro 2003 im Betrag von CHF 522'497.53 Vorsteuerguthaben abzüglich dem deklarierten Eigenverbrauch im Betrag von CHF 152'200.50, somit von CHF 370'297.03 zurückzuzahlen; zuzüglich 5 % (4.5 % seit dem 1. Januar 2010 bzw. 4.0 % seit dem 1. Januar 2012) Verzugszins seit dem mittleren Verfall dieses Betrages, der von Amtes wegen zu berechnen ist, ca. seit 1. Juli 2003; […] unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz» (Beschwerde, S. 2).

E.
In ihrer Vernehmlassung vom 16. Juni 2014 schliesst die ESTV auf vollumfängliche Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

F.
Mit unaufgefordert eingereichter Eingabe vom 2. Juli 2014 hält die Beschwerdeführerin unter Einreichung neuer Unterlagen vollumfänglich an ihren Beschwerdeanträgen fest.

G.
Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit entscheidwesentlich – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor und 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 Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben

grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG. Unter Vorbehalt der die Bezugsverjährung betreffenden Bestimmungen ist dagegen das neue Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar.

1.3

1.3.1 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 et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 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 et al., a.a.O., N. 1816).

1.3.2 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 ein-lässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde Urteil des BVGer A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff.).

1.3.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht diese Verfügung wohl in ihrem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2009, und zwar entsprechend der nach dem Urteil des BVGer A-2468/2011 vom 5. Juni 2012 E. 6.4.4 denkbaren Betrachtungsweise, wonach sich die Eingabe der Beschwerdeführerin vom 21. März 2009 als Einsprache gegen diesen mit Bezug auf die Steuerperioden vom 1. bis 4. Quartal 2003 als Erstentscheid zu qualifizierenden Einspracheentscheid richtet (vgl. dazu vorn Bst. B.c). Freilich wurde dieser Einspracheentscheid – soweit hier interessierend – mit dem erwähnten Urteil des Bundesverwaltungsge-

richts aufgehoben. Folglich fehlte es an einem tauglichen Anfechtungsobjekt für das Einspracheverfahren, das in den vorliegend angefochtenen «Einspracheentscheid» vom 20. März 2014 mündete.

Indessen stellt aber jedenfalls letzterer, als «Einspracheentscheid» bezeichnete Entscheid der ESTV vom 20. März 2014 eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem die Beschwerdeführerin dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat sie einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (E. 1.3.2) zumindest in Kauf genommen. Ihre vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als «Zustimmung» zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde zu werten, zumal der «Einspracheentscheid» vom 20. März 2014 einlässlich begründet ist (vgl. auch Urteile des BVGer A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3, A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.3, A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2.3 und E. 4.2.5.3).

Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vor-liegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

1.3.4 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.149). Jedoch ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen. Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von der Vorinstanz ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen (statt vieler: Urteile des BVGer A-1080/2014 vom 2. Oktober 2014 E. 1.2, A-3626/2009 vom 7. Juli 2010 E. 1.2, A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 1.5).

1.5 Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter

Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER et al., a.a.O., N. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2, mit Hinweisen).

1.6

1.6.1 Verwaltungsverordnungen, darunter fallen auch Branchen- und Spezialbroschüren der ESTV, sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen (Urteil des BGer 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.2.1, mit Hinweisen). Sie sollen eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen (MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, Der Schweizer Treuhänder [ST] 2005 S. 613 ff.). Verwaltungsverordnungen sind für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzwidrigen Inhalt aufweisen (vgl. BVGE 2010/33 E. 3.3.1, mit Hinweisen). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (MOSER et al., a.a.O., N 2.173 f.). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht die Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Verwaltungsbehörde zu setzen (BGE 123 II 16 E. 7; Urteil des BVGer A-883/2014 vom 23. September 2014 E. 1.5).

1.6.2 Der zeitliche Geltungsbereich von Verwaltungsverordnungen stimmt grundsätzlich mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, die durch die Praxis ausgelegt/präzisiert wird, dies auch wenn sie einige Zeit nach Inkrafttreten dieser zugrundeliegenden Bestimmung herausgegeben werden (vgl. Urteil des BGer vom 15. Mai 2000, in: ASA 70 S. 589 ff. E. 5b und c; BVGE 2007/25 E. 3.2).

1.7 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Das Gebot von Treu und Glauben verhindert illoyales Verhalten der Behörden, prüft also deren Verhalten nach den materiellen Kriterien der Vertrauenswürdigkeit und der Widerspruchsfreiheit (FELIX UHLMANN, Das Willkürverbot [Art. 9 BV], 2005, N. 106). Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 627). Nach dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens dürfen Verwaltungsbehörden insbesondere einen einmal in einer bestimmten Angelegenheit eingenommenen Standpunkt ohne sachlichen Grund nicht wechseln. Verhält sich eine Verwaltungsbehörde widersprüchlich und vertrauen Private auf deren ursprüngliches Verhalten, stellt das widersprüchliche Verhalten eine Verletzung des Vertrauensschutzprinzips dar, wobei die Unterscheidung zwischen dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens und dem Vertrauensschutzprinzip schwer fällt (vgl. Urteile des BVGer A-2632/2013 vom 26. Februar 2014 E. 2.8, A-1560/2007 vom 20. Oktober 2009 E. 1.3; HÄFELIN et al., a.a.O., N. 707 f.).

Es gibt keinen allgemeinen Vertrauensschutz gegen Änderungen der materiell-rechtlichen Praxis. Es bedarf zusätzlich einer behördlichen Zusicherung oder eines sonstigen, bestimmte Erwartungen begründenden Verhaltens der Behörden gegenüber dem betroffenen Bürger, damit er aus dem Grundsatz von Treu und Glauben bzw. dem Vertrauensschutzprinzip (Art. 9 BV; vgl. auch Art. 5 Abs. 3 BV) einen Anspruch ableiten kann (BGE 103 Ib 197 E. 4, mit Hinweisen).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen die entgeltliche Lieferung von Gegenständen, die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie der entgeltliche Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland, sofern sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen oder befreit sind (Steuerobjekt; Art. 5 aMWSTG, Art. 18 und 19 aMWSTG). Eine Lieferung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 6 Abs. 1 aMWSTG). Als Dienstleistung gilt hingegen jede Leistung, die nicht als Lieferung eines Gegenstandes qualifiziert werden kann (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

2.2 Die Unterscheidung zwischen Lieferungen und Dienstleistungen ist vor allem im Hinblick auf die örtliche Abgrenzung der Umsätze von Bedeutung.

2.2.1 Lieferungen werden an dem Ort erbracht, wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet (Beförderungs- oder Versandlieferung, Art. 13 Bst. a aMWSTG), bzw. am Ort, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einem Dritten) beginnt (Abhollieferung, Art. 13 Bst. b aMWSTG).

2.2.2 Nach Art. 14 Abs. 1 aMWSTG gilt als Ort einer Dienstleistung grundsätzlich der Ort, an dem die Dienst leistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ihr Wohnort oder der Ort, von dem aus sie tätig wird (sog. Erbringerortsprinzip).

Die Abweichungen vom Erbringerortsprinzip ergeben sich aus Art. 14 Abs. 2 und 3 aMWSTG, wo der Gesetzgeber dem im grenzüber-schreitenden Waren- und Dienstleistungsverkehr geltenden Bestimmungslandprinzip folgend für verschiedene Spezialfälle mit Bezug auf den Leistungsort spezifische Regelungen vorsieht (vgl. zum Bestimmungslandprinzip: ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl. 2003, N. 878; XAVIER OBERSON, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer [Hrsg.], mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2000 [nachfolgend: Kommentar aMWSTG], Rz. 29 zu Art. 1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 62). Beispielsweise gilt bei Beförderungsleistungen (Personen und Güter) als Ort der Dienstleistung das Land, in dem eine zurückgelegte Strecke liegt (Art. 14 Abs. 2 Bst. b aMWSTG; vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-4206/2012 vom 13. März 2013 E. 2.1.1 f.).

2.3

2.3.1 Die Luftfahrzeugmiete wie auch der «Mietcharter» sind mehrwertsteuerlich als Lieferungen zu qualifizieren (vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Hingegen qualifiziert das Bundesgericht das sogenannte Aircraft Management als Dienstleistung (Urteile des BGer 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.2, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.5; vgl. dazu auch Urteil des BVGer A-517/2012 vom 9. Januar 2013 E. 2.6).

Das Bundesgericht definiert das Aircraft Management als ein Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen, die einer anderen Person oder Firma bzw. einem anderen Eigentümer gehören. War die Betreibergesellschaft jedoch berechtigt, das Luftfahrzeug zur Durchführung von Flügen mit Dritten zu verwenden und machte sie davon Gebrauch, nimmt das Bundesgericht (im Verhältnis zwischen Eigentümergesellschaft und Betreibergesellschaft) eine Vercharterung oder Vermietung und nicht ein Aircraft Management an (Urteil des BGer 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.4; vgl. dazu auch Urteil des BVGer A-8136/2010 vom 1. November 2011 E. 2.3).

2.3.2 In der Branchenbroschüre Nr. 11 «Luftverkehr» in der vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007 geltenden Fassung ist Folgendes festgehalten (Ziff. 3.1 der Branchenbroschüre):

> «Als Aircraft Management gelten das Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen, die einer anderen Person/Firma (hiernach Eigentümer) gehören. Um den Vertrag mit dem Eigentümer erfüllen zu können, bezieht die Aircraft Management Firma (hiernach Halter) für den Betrieb und die Verwaltung des Luftfahrzeuges ihrerseits Leistungen von Dritten oder erbringt sie mit eigenen Mitteln. Bei den von Dritten bezogenen Leistungen kann es sich um Lieferungen (z.B. Bezug von Treibstoffen, Catering, Wartungs- und Reparaturleistungen usw.) oder um Dienstleistungen im In- oder Ausland handeln. Die von Dritten bezogenen und die selbst erbrachten Leistungen (inkl. Management-Fees) werden dem Eigentümer in Rechnung gestellt.»

2.3.3 Die ESTV hat in einem bis 31. Dezember 2007 gültigen Nachtrag zur erwähnten Branchenbroschüre Nr. 11 diese Verwaltungsverordnung mit Blick auf die Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen Vermietung/Vercharterung von Luftfahrzeugen (Lieferung) und Beförderungsleistungen im Luftverkehr (Dienstleistung) modifiziert (vgl. zu dieser Rechtsprechung E. 2.3.1). Dieser Nachtrag sieht unter anderem Folgendes vor (vgl. Ziff. 1 des Nachtrages):

> «Wird das Luftfahrzeug ohne Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen, handelt es sich stets um eine **Vermietung**. [...]
>
> Wird das Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen und verwendet der Besteller das Luftfahrzeug:
>
> 1. in der Eigenschaft als kommerzieller Veranstalter oder als Beförderungsunternehmer […] oder
>
> 2. für Zwecke, die nicht in erster Linie der Beförderung dienen […],

> so liegt eine – nicht als Beförderung, sondern als Gebrauchs- oder Nutzungsüberlassung im Sinne von Artikel 6 [a]MWSTG, d.h. als Lieferung, zu qualifizierende – **Vercharterung** vor.»

Als nicht kommerzielle Veranstalter qualifiziert der Nachtrag zur Branchenbroschüre dabei unter anderem Unternehmen, «welche weder die Reise öffentlich anbieten noch generell bereit sind, für aussenstehende Dritte Reisen zu organisieren, und zwar auch dann, wenn sie die entstandenen Kosten auf ihre Teilnehmer, namentlich Gäste, Mitglieder, Angestellte überwälzen» (Ziff. I des Nachtrages).

2.4 Art. 19 aMWSTG enthält eine Liste mit Steuerbefreiungen. Zudem kann der Bundesrat gemäss Art. 19 Abs. 3 aMWSTG zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität Beförderungen im grenzüberschreitenden Luft- und Eisenbahnverkehr von der Steuer befreien, was er mit Erlass von Art. 6 der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV; AS 2000 1347) für gewisse Beförderungsleistungen im Luftverkehr getan hat. Nach Abs. 1 Bst. a der letzteren Bestimmung sind Beförderungen im Luftverkehr, bei welchen nur der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt, von der Steuer befreit. Obwohl in diesem Fall die Ausgangsumsätze befreit sind, können die Steuern auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, welche für die genannte Tätigkeit verwendet werden, als Vorsteuern abgezogen werden (Art. 19 Abs. 1 aMWSTG; Art. 38 Abs. 3 aMWSTG; zum Vorsteuerabzug s. auch hinten E. 4).

3.

3.1 Obligatorisch mehrwertsteuerpflichtig und damit Steuersubjekt der Mehrwertsteuer ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen ist gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz nach Art. 21 Abs. 3 aMWSTG bis zu Fr. 250'000.-, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sogenannte Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.- im Jahr betragen würde.

Die Steuerpflicht beginnt nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der massgebende Umsatz erzielt worden ist. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen (Art. 28 Abs. 1

aMWSTG). Wird die massgebende Tätigkeit neu aufgenommen oder durch Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitert, so beginnt die Steuerpflicht mit der Aufnahme der Tätigkeit oder Geschäftserweiterung, wenn zu erwarten ist, dass der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz innerhalb der nächsten zwölf Monate Fr. 75'000.- übersteigen wird (Art. 28 Abs. 2 aMWSTG).

3.2 Zum massgeblichen Umsatz für die obligatorische Steuerpflicht (Art. 21 Abs. 1 bzw. Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG) zählen – anders als die nach Art. 17 f. aMWSTG von der Steuer ausgenommenen Umsätze – auch die unter Art. 19 aMWSTG fallenden von der Steuer echt befreiten Umsätze (GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, in: Kommentar aMWSTG, Rz. 33 zu Art. 21; PETER SPINNLER, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, ASA 63 S. 400). So kann ein Unternehmer, der ausschliesslich steuerbefreite Umsätze tätigt, obligatorisch (Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG) oder auch freiwillig (nach Art. 27 Abs. 1 aMWSTG [dazu sogleich E. 3.3]) steuerpflichtig werden (siehe MARTIN ARNOLD et al., Steuerpflicht bei Auslandbezug, ASA 70 S. 56; vgl. zum Ganzen ferner Urteil des BVGer A-1375/2006 vom 27. September 2007 E. 2.2).

Hingegen können Umsätze aus Leistungen, deren Ort gemäss Art. 13 f. aMWSTG im Ausland liegt, die obligatorische subjektive Steuerpflicht nicht auslösen, was sich überdies bereits aus Art. 21 Abs. 1 aMWSTG ergibt («Lieferungen, Dienstleistungen und Eigenverbrauch im Inland»).

3.3 Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter den von ihr festzusetzenden Bedingungen derjenigen Person, welche nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG die gesetzlich festgelegte Mindestumsatzgrenze nicht erreicht oder nach Art. 25 Abs. 1 aMWSTG von der Steuerpflicht ausgenommen ist, gestatten, sich der Steuerpflicht freiwillig zu unterstellen (subjektive Option; Art. 27 Abs. 1 aMWSTG; vgl. dazu auch CAMENZIND et al., a.a.O., N. 1115 ff.). Die Verwaltungspraxis der ESTV zu Art. 27 Abs. 1 aMWSTG verlangt, dass pro Jahr ein Mindestumsatz von Fr. 40'000.- erzielt wird (Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer bzw. Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer [nachfolgend: Wegleitung 2001 bzw. Wegleitung 2008], Rz. 688; Spezialbroschüre Nr. 02 «Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer» [nachfolgend: Spezialbroschüre Nr. 02], in den Versionen gültig ab 1. Januar 2001 und ab 1. Januar 2008, Rz. 4.2.1), was das Bundesverwaltungsgericht in konstanter Praxis als zulässig erachtet hat (Urteile des BVGer A-6537/2013 und A-7158/2013 vom 23. September 2014 E. 4.1.3, A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.4,

A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.2, A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.2.1) und auch vom Bundesgericht als gesetzeskonform qualifiziert wurde (vgl. Urteil des BGer 2C_473/2009 vom 2. Februar 2010 E. 3.1).

3.4 Die Mehrwertsteuerpflicht endet – unter Vorbehalt von Art. 27 MWSTG – am Ende des Kalenderjahres, in welchem die für die Mehrwertsteuerpflicht massgebenden Beträge nicht mehr überschritten wurden und zu erwarten ist, dass diese Beträge auch im nachfolgenden Kalenderjahr nicht überschritten werden (Art. 29 Bst. b MWSTG). Dies bedeutet, dass die Mehrwertsteuerpflicht nicht bereits in jenem Jahr entfällt, in welchem die Grenzbeträge nicht mehr erreicht werden, sondern frühestens im Folgejahr (statt vieler: Urteile des BVGer A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.4, A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.4, A-1369/2006 vom 26. November 2007 E. 2.2; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 9. März 2005, in: VPB 69.87 E. 3a/bb und 4b).

Die Beurteilung der Frage, ob zu erwarten ist, dass die für die subjektive Steuerpflicht massgebenden Beträge auch im nachfolgenden Kalenderjahr nicht überschritten werden (vgl. Art. 29 Bst. b MWSTG), ist auf die konkreten Umstände des Einzelfalls abzustellen. Anhaltspunkte liefern können in diesem Zusammenhang die Umsatzentwicklung der vergangenen Jahre sowie die konjunkturelle Entwicklung in der entsprechenden Branche (vgl. GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, in: Kommentar aMWSTG, Rz. 7 zu Art. 29).

Wenn die Mehrwertsteuerpflicht gemäss Art. 29 Bst. a und b MWSTG endet oder die Voraussetzungen einer Option für die Mehrwertsteuerpflicht wegfallen, obliegt es dem Mehrwertsteuerpflichtigen, die ESTV unverzüglich schriftlich zu benachrichtigen (Art. 56 Abs. 2 MWSTG). Unterlässt es der Unternehmer, der die für die Mehrwertsteuerpflicht massgebliche Umsatzgrenze nicht mehr erreicht (Art. 29 Bst. b MWSTG), sich bei der Verwaltung abzumelden, wird angenommen, dass er für die Mehrwertsteuerpflicht optiert (Art. 56 Abs. 3 MWSTG). Dies bedeutet den Fortbestand der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (im Sinne einer Optierung gemäss Art. 27 Abs. 1 MWSTG) bis zum Ablauf der Steuerperiode, in welcher die Abmeldung erfolgt. Der Unternehmer hat bis zu diesem Zeitpunkt gegenüber der ESTV die Mehrwertsteuer abzurechnen und zu bezahlen (Urteile des BVGer A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.5, A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.4, A-1369/2006 vom 26. November 2007 E. 2.2; Entscheid der SRK vom 12. Oktober 1999, in: VPB 64.48 E. 5a). Diesfalls nimmt die

ESTV die Streichung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen in der Regel erst auf das Ende der Steuerperiode vor, in welcher die Abmeldung erfolgt (Urteil des BVGer A-1369/2006 vom 26. November 2007 E. 2.2; Entscheide der SRK vom 9. März 2005, in: VPB 69.87 E. 3a/bb, und vom 25. März 2004, in: VPB 68.130 E. 2c; vgl. aber Urteil des BVGer A-1371/2006 vom 26. Juli 2007 E. 2.3.2, 3.8, 3.8.1, und nachfolgend E. 3.5).

3.5 Die Fiktion der Optierung nach Art. 56 Abs. 3 aMWSTG gilt ohne Weiteres für Unternehmen, welche die von der gesetzeskonformen Verwaltungspraxis für eine Option aufgestellte Voraussetzung eines Jahresumsatzes von mindestens Fr. 40'000.- erfüllen (Urteile des BVGer A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.6, A-1375/2006 vom 27. September 2007 E. 2.5, mit Hinweisen).

Nach der Rechtsprechung muss indes dort, wo die Umsatzgrenzen für die obligatorische Mehrwertsteuerpflicht nicht erreicht sind und auch die Voraussetzungen für die Option entfallen und sich die Mehrwertsteuerpflichtige nicht unverzüglich bei der ESTV abmeldet, eine rückwirkende Löschung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen und damit der Entzug der subjektiven Steuerpflicht erfolgen. Die entsprechende Löschung hat auf den Beginn des Quartals zu erfolgen, für das der Mehrwertsteuerpflichtige der ESTV mitteilt, dass er den für die Mehrwertsteuerpflicht erforderlichen Umsatz nicht mehr erreicht bzw. die Verwaltung dies feststellt (vgl. Urteil des BVGer A-1371/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.8.3).

4.

Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG).

Eine der zu erfüllenden Voraussetzungen für einen Anspruch auf Vorsteuerabzug ist somit die subjektive Steuerpflicht, sei es von Gesetzes wegen (Art. 21 ff. aMWSTG) oder aufgrund freiwilliger Unterstellung (Art. 27 aMWSTG).

5.

Vorliegend war die Beschwerdeführerin Eigentümerin zweier Flugzeuge mit den Immatrikulationskennzeichen I._____ und J._____, die sie ge-

mäss Aircraft Wet Lease Agreements (AWLA) und Air Transportation Services Agreements (ATSA) schweizerisch ansässigen Unternehmen ins Aircraft Management gegeben hatte. Diesbezüglich zeigen die Akten im Wesentlichen folgendes Bild:

5.1 Gemäss zwei mit der G._____, Cayman Islands, abgeschlossenen AWLA vom 22./28. November 2002 stellte die Beschwerdeführerin der G._____ auf Anfrage sowie gegen Bezahlung eines Entgelts ihre beiden Flugzeuge (inkl. Crew) hauptsächlich für Flüge ausserhalb der Schweiz zur Verfügung. Die Beschwerdeführerin ist nach diesen AWLA zudem verpflichtet, für die Flüge das Personal des Operators, nämlich der (damaligen) F._____ Ltd. einzusetzen (vgl. zum Ganzen Ziff. 2.1, 2.3 und 6.1 der AWLA).

Die G._____ ist ebenso wie die Beschwerdeführerin eine Tochtergesellschaft des H._____-Konzerns.

5.2 Nach den ATSA, welche zwischen der Beschwerdeführerin und dem Operator abgeschlossen wurden, erbringt der Operator mit den Flugzeugen der Beschwerdeführerin Aircraft-Management-Leistungen, indem er insbesondere die Crew zur Verfügung stellt, die Flüge plant, die Überflug- und Landerechte sowie die Start- und Landezeitfenster verschafft, das Catering organisiert und die Wartung übernimmt. Die dafür anfallenden Kosten sind von der Beschwerdeführerin zu übernehmen (vgl. Ziff. 1.1, 2.1, 3.2, 4.1 und 6.1 der ATSA).

5.3 Die Beschwerdeführerin stand schon zu Beginn des Jahres 2002 mit der G._____ zum einen und ihrem damaligen Operator zum anderen in Geschäftsbeziehungen, die – soweit hier interessierend – den erwähnten AWLA und ATSA entsprechen (vgl. dazu E. 3.1 f. des Einspracheentscheids der Vorinstanz vom 4. Dezember 2007).

6.
Vorliegend ist streitig, ob die Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2003 mit Blick auf ihre Umsätze subjektiv steuerpflichtig war. Nicht umstritten sind die übrigen Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht.

6.1 Es kann für die Klärung der Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 entgegen der Auffassung der Verfahrensbeteiligten grundsätzlich offen bleiben, ob sie im Jahr 2001 subjektiv steuerpflichtig war.

6.2 Hätte die Beschwerdeführerin im Jahr 2002 die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Beträge erreicht, wäre sie in diesem Jahr steuerpflichtig geblieben und wäre sie auch im Jahr 2003 noch als steuerpflichtig zu qualifizieren (vgl. E. 3.1 und 3.4). Hingegen hätte die obligatorische Steuerpflicht der Beschwerdeführerin am Ende des Kalenderjahres 2002 geendet, wenn in diesem Jahr die für die Mehrwertsteuerpflicht massgebenden Umsatz- und Betragsgrenzen nicht mehr überschritten worden und zu erwarten gewesen wäre, dass diese Limiten auch im nachfolgenden Kalenderjahr 2003 nicht überschritten werden (vgl. E. 3.4).

6.2.1 Die Beschwerdeführerin hat im Kalenderjahr 2002 gemäss dem Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 4. Dezember 2007 einen inländischen Umsatz von Fr. […] erzielt und damit die Umsatzlimite von Fr. 75'000.- gemäss Art. 21 Abs. 1 aMWSTG überschritten (vgl. E. 3.1). Indessen genügt dies für sich allein nicht zur Begründung der obligatorischen Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Jahr 2002 (anders jedoch Beschwerde, N. 8 f.). Für die obligatorische Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Jahr 2002 wäre, da mit dem erreichten Umsatz der Betrag von Fr. 250'000.- im Sinne von Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG nicht überschritten wurde, zusätzlich erforderlich, dass die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer für dieses Jahr über Fr. 4'000.- betragen hätte (vgl. E. 3.1).

Nach dem erwähnten Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 waren die Leistungen, mit welchen der Umsatz von Fr. […] generiert wurde, als Beförderungsleistungen im Sinne von Art. 6 Abs. 1 Bst. a aMWSTGV von der Steuer befreit. Diesem Entscheid zufolge schuldete die Beschwerdeführerin für das Jahr 2002 sodann Eigenverbrauchssteuern in der Höhe von Fr. 5'707.- und hatte sie in diesem Jahr zugleich Vorsteuern in der Höhe von Fr. 1'036'278.39 (Fr. 434'389.39 [1. Quartal] + Fr. 337'002.- [2. Quartal] + Fr. 68'689.- [3. Quartal] + Fr. 196'198.- [4. Quartal]; vgl. E. 7.1.2.2 Fn. 15 und E. 7.1.2.3 Fn. 16 des Einspracheentscheids). Gemäss dem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 betrugen die nach dem Abzug der Vorsteuern verbleibenden Steuern im Jahr 2002 somit nicht mehr als Fr. 4'000.-. Infolgedessen hat die Beschwerdeführerin, soweit man betreffend die Umsatzzahlen diesem Einspracheentscheid folgt, die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Beträge im Jahr 2002 nicht mehr erreicht.

Wie im Folgenden aufgezeigt wird, ist die von der Vorinstanz in ihren Einspracheentscheiden vom 4. Dezember 2007 und 20. März 2014 verwendete Berechnungsmethode für die Bestimmung des Umsatzes der Beschwerdeführerin in den Jahren 2002 und 2003 nicht zu beanstanden (vgl. E. 7.4.1 ff.). Auch ergeben sich keine Anhaltspunkte, dass für das Jahr 2002 statt vom Umsatz von Fr. […] von einem inländischen Umsatz von über Fr. 250'000.- auszugehen ist. Auch wenn dem Standpunkt der Beschwerdeführerin zu folgen wäre, wonach sich der Umsatz in diesem Jahr auf Fr. […] belief (vgl. Beschwerde, N. 47), wäre die Umsatzgrenze von Fr. 250'000.- nicht überschritten. Der erwähnte Vorsteuerbetrag für dieses Jahr in der Höhe von Fr. 1'036'278.39 ist sodann zu Recht unbestritten. Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Umsatz- und Betragslimiten im Jahr 2002 nicht mehr erreichte.

6.2.2 Es bleibt gestützt auf die konkreten Umstände des Einzelfalls zu klären, ob im Jahr 2002 zu erwarten gewesen war, dass die Beschwerdeführerin die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Umsatz- und Betragsgrenzen im nachfolgenden Kalenderjahr 2003 (ebenfalls) nicht überschreiten werde. Dabei kann namentlich die Umsatzentwicklung der vorangehenden Jahre Anhaltspunkte liefern (vgl. E. 3.4).

6.2.2.1 Vorliegend hat die Beschwerdeführerin ihrer geschäftliche Tätigkeit in der Schweiz unbestrittenermassen erst am 1. Oktober 2001 aufgenommen. Da sie bereits im Folgejahr 2002 die massgebenden Umsatz- und Betragslimiten nicht mehr erreichte (vgl. E. 6.2.1), lassen die Umsätze der vorangehenden Jahre (bis und mit dem Jahr 2002) grundsätzlich keine eindeutigen Schlüsse bezüglich der Frage zu, ob im Jahr 2002 zu erwarten war, dass die Beschwerdeführerin die Umsatz- und Betragsgrenzen für die obligatorische Steuerpflicht auch im Jahr 2003 nicht erreichen wird. Indes spricht der Umstand, dass die Beschwerdeführerin vor dem Jahr 2003 jedenfalls nicht während mehr als bloss einem Quartal (nämlich allenfalls vom 1. Oktober bis 31. Dezember 2001) die massgebenden Umsatz- und Betragsgrenzen für die obligatorische Steuerpflicht überschritt, tendenziell dafür, dass Ende des Kalenderjahres 2002 zu erwarten war, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2003 diese Limiten ebenfalls nicht überschreiten wird.

6.2.2.2 Die Beschwerdeführerin führt aus, sie habe im Jahr 2003 einen tieferen Umsatz erzielt als im Vorjahr. Dies hänge damit zusammen, dass der

Umfang der Tätigkeiten der H._____-Gruppe die persönliche Anwesenheit ihrer Topmanager in der Schweiz nicht mehr in gleichem Masse wie im Vorjahr erforderlich gemacht habe und im Vergleich zu früher mehr Kommunikation über sichere Leitungen im Internet möglich geworden sei. Die Beschwerdeführerin habe namentlich deshalb ihre beiden Flugzeuge ihrem Operator, der C._____ AG, zur kommerziellen Operation übergeben wollen, «um mit Drittflügen weitere Umsätze zu generieren» (Beschwerde, N. 10). Freilich sei diese geplante Ausweitung der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin durch den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit des Operators im Jahr 2002 vereitelt worden.

Ausweislich eines aktenkundigen Handelsregisterauszuges wurde über die C._____ AG am 19. November 2002 der Konkurs eröffnet (Beschwerdebeilage 5). Vor diesem Hintergrund und mit Blick auf die genannte Sachverhaltsdarstellung in der Beschwerde ist davon auszugehen, dass sich bei der Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2002 abzeichnete und damit damals zu erwarten war, dass sie (auch) im Folgejahr die Umsatz- und Betragsgrenzen für die obligatorische subjektive Steuerpflicht nicht erreichen wird. Nichts daran ändern kann der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die geplante Übergabe ihrer Flugzeuge an die C._____ AG in der Beschwerde als beabsichtigte «Ausweitung» ihrer geschäftlichen Aktivitäten bezeichnete (anders jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 2). Denn ihrer eigenen Darstellung zufolge hat die Beschwerdeführerin die fragliche Geschäftstätigkeit mit der C._____ AG schon im Jahr 2002 angestrebt, um damit unter anderem eine (wegen geringerer Präsenz der Topmanager der H._____-Gruppe in der Schweiz und aufgrund der verstärkten Internetkommunikation) sinkende Nachfrage nach Flugleistungen auszugleichen. Als sich spätestens gegen Ende des Jahres 2002 herausstellte, dass diese Geschäftstätigkeit infolge der Zahlungsunfähigkeit der C._____ AG nicht umgesetzt werden kann, war somit bei der Beschwerdeführerin ein weiterer Umsatzrückgang zu erwarten. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin selbst konzediert, dass mit dem Konkurs der C._____ AG eine gewerbsmässige Operation der Flugzeuge durch einen Operator mit einem sogenannten Air Operator Certificate (AOC) des Bundesamtes für Zivilluftfahrt bzw. durch einen unabhängigen Dritten verunmöglicht wurde (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 2).

6.2.2.3 Die Beschwerdeführerin macht im hier interessierenden Zusammenhang indessen unter Hinweis auf die Zahl der in den Jahren 2002 und

2003 absolvierten Flugstunden und die für diese Jahre deklarierten Umsätze geltend, die beiden Flugzeuge seien durch den neuen Operator (die heutige E._____ Ltd.) «im gleichen Rahmen wie zuvor weiter» genutzt worden (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 2). Soweit sich die Beschwerdeführerin in diesem Kontext auf die Zahl der Flugstunden und die deklarierten Umsätze des Jahres 2003 stützt, stösst sie mit ihrem Vorbringen aber von vornherein ins Leere. Denn hier ist (vorerst) einzig zu klären, ob im Jahr 2002 zu erwarten war, dass die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Beträge auch im nachfolgenden Kalenderjahr nicht überschritten werden (vgl. E. 3.4). Aus Umsätzen und Daten des Jahres 2003 lässt sich entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht rückwirkend darauf schliessen, welche Umsatzentwicklung im Jahr 2002 für das Folgejahr zu erwarten gewesen ist. Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, sie habe nicht vorhersehen und erst im Nachhinein feststellen können, wie häufig ihre Flugzeuge im Jahr 2003 für Flüge in und aus der Schweiz eingesetzt würden (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 3), kann sie deshalb nichts zu ihren Gunsten ableiten.

Zwar könnte die Beschwerdeführerin mit dem genannten Vorbringen sinngemäss argumentieren wollen, mit Blick auf die Entwicklung der Zahl der Flugstunden und der Umsätze *während* des Jahres 2002 sei damals zu erwarten gewesen, dass sie die massgebenden Umsatz- und Betragsgrenzen im Folgejahr überschreiten wird. Da diese Limiten im Jahr 2002 nicht überschritten wurden, wäre eine solche Erwartung aber nur dann begründet gewesen, wenn die Zahlen des Jahres 2002 eine stetige Zunahme der Umsätze und/oder eine stetige Abnahme der anfallenden Vorsteuern zeigen würden. Von einer solchen Entwicklung innerhalb des Jahres 2002 kann unabhängig davon, ob auf die von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang vorgelegten Zahlen oder auf die von der Vorinstanz bestimmten Umsätze gemäss dem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 abgestellt wird, nicht die Rede sein (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 2, und E. 6.5.2 ff. des Einspracheentscheids der Vorinstanz vom 4. Dezember 2007).

6.3 Nach dem Gesagten lässt sich die obligatorische Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 nicht gestützt auf die von ihr in den Vorjahren erzielten Umsätze begründen. Stattdessen ist davon auszugehen, dass ihre Steuerpflicht unter dem Vorbehalt einer subjektiven Option gemäss Art. 27 aMWSTG per Ende 2002 endete (vgl. Art. 29 Bst. b aMWSTG sowie vorne E. 3.4).

7.
Zur Beurteilung der Frage, ob die Beschwerdeführerin im Jahr 2003 steuerpflichtig war, bleibt nach dem Gesagten zu untersuchen, ob von einer Option im Sinne von Art. 27 aMWSTG auszugehen ist. Die Beschwerdeführerin hält dafür, dass sie betreffend das Jahr 2003 im Sinne von Art. 56 Abs. 3 aMWSTG fiktiv für die subjektive Steuerpflicht optiert habe, indem sie sich nicht bei der ESTV abgemeldet habe (vgl. insbesondere Beschwerde, N. 14). Demgegenüber hält die ESTV die Voraussetzungen für eine subjektive Option nicht als erfüllt.

Wenn die Mehrwertsteuerpflicht – wie vorliegend per Ende Kalenderjahr 2002 (vgl. E. 6.2 f.) – gemäss Art. 29 Bst. b MWSTG endet, obliegt es dem Mehrwertsteuerpflichtigen, die ESTV unverzüglich schriftlich zu benachrichtigen (Art. 56 Abs. 2 MWSTG; vgl. E. 3.5). Wird diese schriftliche Benachrichtigung unterlassen, wird nach dem Gesetz fingiert, dass das betroffene Unternehmen für die Mehrwertsteuerpflicht optiert (Art. 56 Abs. 3 MWSTG; vgl. E. 3.5). Dies gilt ohne Weiteres für Unternehmen, welche die für eine Option geltende Voraussetzung eines Mindestjahresumsatzes von mehr als Fr. 40'000.- erfüllen (E. 3.6). Es ist daher zu untersuchen, ob Letzteres bei der Beschwerdeführerin der Fall ist. Dabei muss zunächst geklärt werden, welche Umsätze in Frage stehen.

7.1 Die Vorinstanz geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin mit ihren Flugzeugen im fraglichen Zeitraum im Inland gegen Entgelt *Beförderungsleistungen* erbracht hat. Diese Leistungen seien, da es sich bei der G._____ um eine Offshore-Gesellschaft handle und die Flüge ausschliesslich für Mitarbeitende des H._____-Konzerns durchgeführt worden seien, zugunsten dieser Mitarbeitenden als Leistungsempfänger erbracht worden. Der Anteil des mit den in Frage stehenden grenzüberschreitenden Flügen erwirtschafteten Umsatzes, der auf im Ausland zurückgelegte Strecken entfiel, ist nach Ansicht der Vorinstanz für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht nicht massgebend, weil sich diesbezüglich der Leistungsort nicht im Inland befinde. Im Rahmen der Bestimmung des Inlandumsatzes 2002 hatte die Vorinstanz im Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 den gleichen Standpunkt vertreten (vgl. E. 6.4 des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007).

Demgegenüber macht die Beschwerdeführerin geltend, sie habe ihre Flugzeuge «integral zur Verfügung gestellt» und damit statt Dienstleistungen eine Lieferung in Form einer Vermietung oder Vercharterung erbracht (vgl. Beschwerde, N. 22). Die Beschwerdeführerin rügt damit sinngemäss, der

Ort der streitbetroffenen Leistungen zugunsten der G._____ bzw. der Mitarbeitenden des H._____-Konzerns befinde sich vollumfänglich im Inland, weshalb auch der auf den im Ausland geflogenen Streckenanteil entfallende Umsatz in den für die Frage der subjektiven Steuerpflicht entscheidenden Umsatz mit einzurechnen sei.

7.2 Nach den aktenkundigen Verträgen wurden die Flugzeuge der Beschwerdeführerin der G._____ *mit Bedienungspersonal* (des Operators) zur Verfügung gestellt (vgl. E. 5). Zudem wurden die Flugzeuge in der fraglichen Zeitspanne unbestrittenermassen einzig für Mitarbeitende des H._____-Konzerns eingesetzt.

Vor dem genannten Hintergrund sind die G._____ und die F._____ Ltd. als Operator mangels öffentlichen Angebots der Reisen sowie mangels Bereitschaft, Reisen für aussenstehende Dritte zu organisieren, weder kommerzielle Veranstalter noch Beförderungsunternehmer im Sinne des erwähnten Nachtrages zur Branchenbroschüre Nr. 11. Da die Flugzeuge zudem seitens der Beschwerdeführerin mit Bedienungspersonal zur Verfügung gestellt und ausschliesslich zu Beförderungszwecken verwendet wurden, ist nach diesem Nachtrag davon auszugehen, dass Beförderungsleistungen der Beschwerdeführerin vorliegen und damit keine Vercharterung bzw. Lieferung gegeben ist (vgl. E. 2.3.3).

Anhaltspunkte, dass der Nachtrag zur Branchenbroschüre Nr. 11, soweit er hier herangezogen wird, dem übergeordneten Recht widerspricht oder keine dem Einzelfall angepasste sowie gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt (vgl. E. 1.6.1), bestehen mit Blick auf die vorn in E. 2.3.1 genannte bundesgerichtliche Rechtsprechung nicht; Gegenteiliges wird durch die Beschwerdeführerin denn auch nicht geltend gemacht.

7.3 Die Beschwerdeführerin stellt sich indessen auf den Standpunkt, dass in ihrem Fall nicht auf den Nachtrag zur Branchenbroschüre Nr. 11 abgestellt werden könne. Ihre diesbezüglichen Vorbringen sind jedoch nicht stichhaltig:

7.3.1 Die Beschwerdeführerin rügt, es verstosse gegen Treu und Glauben, ihr Beförderungsleistungen zuzuschreiben, da die ESTV vor dem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 die Auffassung vertreten habe, die Beschwerdeführerin habe (statt Dienstleistungen) Lieferungen erbracht.

Die ESTV kam mit Entscheid vom 3. Juni 2003 unter Heranziehung des Nachtrages zur Branchenbroschüre Nr. 11 zum Schluss, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 1. Oktober 2001 bis 31. Dezember 2002 ihre Flugzeuge vermietet bzw. mehrwertsteuerlich eine Lieferung erbracht hat. Ausschlaggebend dafür war die Annahme der Vorinstanz, dass die Beschwerdeführerin weder der C._____ AG noch der G._____ Personal zur Verfügung gestellt hat.

Zwar hat die Vorinstanz ihre Auffassung darauf insoweit geändert, als sie im Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 nunmehr – namentlich für das Jahr 2002 – von Beförderungsleistungen der Beschwerdeführerin und nicht mehr von Lieferungen ausging. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin lässt dies indessen nicht auf einen Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben bzw. das Verbot widersprüchlichen Verhaltens seitens der Vorinstanz schliessen. Denn die neue rechtliche Würdigung der ESTV beruhte auf zuvor noch nicht aktenkundig gewesenen Tatsachen und Beweismitteln, namentlich auf zwei erst nach ihrem Entscheid vom 3. Juni 2003 seitens der Beschwerdeführerin vorgelegten AWLA, den im Rahmen des Einspracheverfahrens von der C._____ AG edierten Flugplänen und der ebenfalls erst nach dem 3. Juni 2003 festgestellten Tatsache, dass das seinerzeit streitbetroffene Flugzeug ausschliesslich für Mitarbeitende des H._____-Konzerns eingesetzt worden war (vgl. E. 3.2, 5.2.4 und 5.3.2 des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007). Hinsichtlich der entsprechenden Sachverhaltskonstellation hat die Vorinstanz somit mit ihrem (nicht in Rechtskraft erwachsenen) Entscheid vom 3. Juni 2003 weder eine vertrauensbegründende Auskunft erteilt noch einen eingenommenen Standpunkt später ohne sachlichen Grund gewechselt.

7.3.2 Die Beschwerdeführerin bringt überdies vor, sie habe vor der Publikation des Nachtrages zur Branchenbroschüre Nr. 11 im April 2002 nicht erahnen können, dass ihre Leistungen Beförderungsleistungen sein sollen (vgl. Beschwerde, N. 16 ff.).

Es besteht kein allgemeiner Schutz des Vertrauens in die Weitergeltung der früheren, (allenfalls vom Nachtrag zur Branchenbroschüre Nr. 11 abweichenden) materiell-rechtlichen Praxis zur Abgrenzung zwischen Lieferungen und Dienstleistungen im Bereich des Luftverkehrs. Zudem macht die Beschwerdeführerin nicht substantiiert geltend, dass sie aufgrund einer behördlichen Zusicherung oder eines anderen, bestimmte Erwartungen

begründenden behördlichen Verhaltens Dispositionen getroffen hätte, welche sich für sie aufgrund der Anwendung des Nachtrages zur Branchenbroschüre Nr. 11 als nachteilig erweisen und nicht mehr ohne Weiteres rückgängig gemacht werden könnten (vgl. zum Vertrauensschutz E. 1.7).

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin stösst somit ins Leere. Ob es auch deshalb unbegründet ist, weil die Beschwerdeführerin erst mit der Beschwerde die Qualifikation der in Frage stehenden Leistungen als Beförderungsleistungen bestreitet (in diesem Sinne Vernehmlassung, S. 4), kann hier offen bleiben.

7.4 Nach dem Gesagten ist von Beförderungsleistungen auszugehen (vgl. E. 7.2). Bei einer Beförderungsleistung gilt als Ort der Dienstleistung das Land, in welchem die zurückgelegte Strecke liegt (vgl. E. 2.2.2). Da Umsätze aus Leistungen, deren Ort (gemäss Art. 13 f. aMWSTG) im Ausland liegt, die subjektive Steuerpflicht nicht auslösen (vgl. E. 3.2), sind zum massgebenden Umsatz für die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin nur diejenigen Umsätze zu zählen, welche sie mit ihren Beförderungsleistungen auf dem im Inland geflogenen Streckenanteil erzielte.

7.4.1 Die ESTV bestimmte die Umsätze, welche im Jahr 2003 auf den im Inland geflogenen Streckenanteil entfielen, gestützt auf die Flugminuten. Dieses Vorgehen ist – wie die Beschwerdeführerin selbst konzediert – vertretbar (vgl. Beschwerde, N. 28).

Die für die subjektive Steuerpflicht massgebende Umsatzbestimmung nahm die ESTV unter Anwendung eines Dreisatzes vor, indem sie jeweils quartalsweise (a) den pro Flugminute erwirtschafteten Umsatz mittels Division des auf die Beförderungen entfallenden, von der Beschwerdeführerin deklarierten Umsatzes durch die Zahl der gesamthaft geflogenen Flugminuten ermittelte und (b) diesen Umsatz pro Flugminute mit der Zahl der im Inland geflogenen Flugminuten multiplizierte.

In ihrem Einspracheentscheid vom 4. Dezember 2007 hatte die Vorinstanz (unter anderem) zur Bestimmung des für die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin massgebenden Umsatzes des Jahres 2002 die gleiche Methode angewendet (vgl. E. 6.5 des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007).

Es ist weder dargetan noch ersichtlich, weshalb die hier skizzierte Vorgehensweise, mit welcher die Vorinstanz die für die subjektive Steuerpflicht

relevanten Umsätze der Jahre 2002 und 2003 bestimmte, nicht gesetzeskonform sein sollte.

7.4.2 Es fragt sich, ob die Vorinstanz die richtigen Umsatzzahlen des Jahres 2003 als Ausgangspunkt des von ihr angewendeten Dreisatzes herangezogen hat. Bezüglich der ersten drei Quartale dieses Jahres gehen die Verfahrensbeteiligten zu Recht übereinstimmend von folgenden, auf die Beförderungen entfallenden Umsätzen aus: Fr. […] (1. Quartal), Fr. […] (2. Quartal) und Fr. […] (3. Quartal). In Bezug auf das 4. Quartal 2003 jedoch hält die Vorinstanz einen Umsatz von Fr. […] für massgebend, während die Beschwerdeführerin einen Umsatz von Fr. […] geltend macht (vgl. Beschwerde, N. 35 ff., insbesondere N. 41).

7.4.2.1 Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin für das 4. Quartal 2003 einen Flugumsatz von Fr. […] deklarierte. Sie bringt freilich vor, diese Deklaration sei «das Resultat von Umsatzkorrekturen des Monats August 2002» gewesen (Beschwerde, N. 39). Die Beschwerdeführerin hält dafür, dass zum Flugumsatz von Fr. […] für das 4. Quartal 2003 ein Betrag von Fr. […] hinzuzurechnen sei. Sie habe jeweils sporadisch durch gruppeninterne Finanzspezialisten beim Flugzeugoperator kontrollieren lassen, ob die in Rechnung gestellten Leistungen korrekt gewesen seien. Bei Abweichungen sei eine «reconciliation of accounts» durchgeführt worden und die Rechnungen seien gegebenenfalls entsprechend korrigiert worden, und zwar jeweils in der Mehrwertsteuerquartalsdeklaration, in welcher die Gutschriften ausgestellt worden seien (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 4). Der Betrag von Fr. […] entspreche einer solchen Korrektur des Umsatzes vom August 2002, welche die Beschwerdeführerin mittels Ausstellung von Gutschriften und korrigierten Rechnungen per 31. Dezember 2003 vorgenommenen habe. Da dieser Betrag umsatzvermindernd in die Deklaration des Umsatzes des 4. Quartals 2003 eingeflossen sei, sei er für die Bestimmung des tatsächlichen Umsatzes dieses Quartals aufzurechnen (vgl. Beschwerde, N. 38 ff.).

Als Beweismittel reichte die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang eine selbst erstellte Korrektur der Abrechnung betreffend das 4. Quartal 2003 ein, in welcher der Betrag von Fr. […] unter der Position «Total Korrekturen Umsatz betreffend Jahr 2002 (08/02) zu Lasten Jahr 2003» verzeichnet ist (vgl. Beschwerdebeilage 9). Ferner verweist sie auf mit der Beschwerde eingereichte Belege über Guthaben und korrigierte Rechnungen zuhanden der G._____, welche zusammen per 31. Dezember 2003 aufgrund von Leistungen betreffend den Monat August 2002

per Saldo einen dem genannten Betrag entsprechenden USD-Betrag zulasten der Beschwerdeführerin (bzw. eine Gutschrift für die G._____) ausweisen (vgl. Beschwerdebeilage 10). Mit ihrer Stellungnahme vom 2. Juli 2014 legte die Beschwerdeführerin zudem Bankbelege vor, welche die diesbezüglich erfolgten Zahlungsflüsse belegen sollen.

Trotz der vorgelegten Dokumente ist nicht hinreichend belegt, dass vorliegend in die Deklaration des Umsatzes von Fr. […] für das 4. Quartal 2003 tatsächlich eine Gutschrift für die G._____ betreffend den Monat August 2002 im Umfang von Fr. […] umsatzmindernd eingeflossen ist. Wäre nämlich entsprechend der Darstellung der Beschwerdeführerin davon auszugehen, dass sie für das 3. Quartal 2002 im Umfang von Fr. […] einen zu hohen Umsatz deklariert hat (und sie dies im Jahr 2003 korrigieren musste), hätte sie im genannten Quartal einen Umsatz von lediglich Fr. […] (= deklarierter Umsatz 2002 [Fr. …] abzüglich Fr. […]) erzielt. Damit hätte sie in diesem Quartal unter Berücksichtigung der Zahl der (nach ihren eigenen Angaben) in diesem Quartal mit ihren Flugzeugen geflogenen Minuten (insgesamt 7'044 Minuten; vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 4) einen Umsatz pro Flugminute von Fr. […] (= Fr. […] / 7'044 Minuten) bzw. einen Umsatz pro Flugstunde von Fr. […] erzielt. Ein derart tiefer Umsatz pro Flugstunde erscheint aber als unrealistisch, zumal die Beschwerdeführerin für das Jahr 2002 einen Flugstundenansatz von Fr. […] behauptet hatte (vgl. Einsprache vom 4. Juli 2003, S. 3; s. dazu auch sogleich E. 7.4.2.2). Die Vorinstanz hat in ihrer Vernehmlassung denn auch zu Recht darauf aufmerksam gemacht, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Umsatzkorrektur von Fr. […] mit Blick auf den dabei resultierenden Flugstundenansatz im 3. Quartal 2002 fraglich ist (vgl. S. 8 f. der Vernehmlassung). Gleichwohl hat die Beschwerdeführerin keine plausible Erklärung für den im Falle der tatsächlichen Vornahme der behaupteten Umsatzkorrektur ungewöhnlich tiefen Flugstundenansatz geliefert. Vor diesem Hintergrund ist sie bei ihrer Deklaration zu behaften.

7.4.2.2 Die Beschwerdeführerin führt sodann gegen die Heranziehung des für das 4. Quartal 2003 deklarierten Umsatzes von Fr. […] ins Feld, dass dieser Betrag nach den Berechnungen der Vorinstanz zu einem Umsatz pro Flugstunde von Fr. […] führe und ein derart bescheidener Umsatz pro Flugstunde namentlich mit Blick auf Preisangaben im Internet nicht marktkonform sei. Sie rügt ferner, es könne ihr nicht angelastet werden, dass sie die starke Abwertung des USD-Kurses im Jahr 2003 nicht habe voraussehen können (vgl. Beschwerde, N. 35 f.).

Diese Vorbringen sind unbegründet und lassen es ebenfalls nicht als geboten erscheinen, vom selbst deklarierten Umsatz abzuweichen. Denn die Beschwerdeführerin substantiiert den von ihr in diesem Kontext geltend gemachten Drittpreis von USD […] bzw. (damals) rund Fr. […] pro Flugstunde nicht hinreichend:

Die Beschwerdeführerin verweist bezüglich des Drittpreises zunächst auf ihre Einsprache vom 4. Juli 2003. Darin wird der genannte Stundenansatz (ohne nähere Substantiierung) für das Jahr 2001, nicht aber für das hier interessierende Jahr 2003 als marktüblich bezeichnet.

Zwar sucht die Beschwerdeführerin ferner mit einem Hinweis auf eine Internetseite [...] den Preis pro Flugstunde für ein Flugzeug des Typs K._____ mit […] Sitzen zu belegen, und handelt es sich bei ihrem Flugzeug mit dem Immatrikulationskennzeichen I._____ soweit ersichtlich um eine Maschine dieses Typs. Indessen sind der genannten Internetseite nur die aktuellen, d.h. die für das Jahr 2014 verlangten Preise zu entnehmen. Die in diesem Zusammenhang aufgestellte Behauptung der Beschwerdeführerin, die Preise im Jahr 2003 seien «wahrlich nicht tiefer» als die heutigen Preise (vgl. Beschwerde, N. 36), ist nicht näher substantiiert oder gar belegt. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin weder Dokumente (wie Preislisten, Flugangebote, Marktuntersuchungen etc.) genannt, die auf Marktpreise für das Jahr 2003 schliessen lassen, noch entsprechende Beweismittel vorgelegt. Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich ihres zweiten Flugzeuges mit dem Immatrikulationskennzeichen J._____.

Schon vor dem genannten Hintergrund kann nicht auf den von der Beschwerdeführerin behaupteten Drittpreis von rund Fr. […] pro Stunde abgestellt werden. Es kommt hinzu, dass sie in ihrer Einsprache vom 4. Juli 2003 für das Jahr 2002 einen Drittpreis von nur Fr. […] geltend machte und es jedenfalls nicht ohne Weiteres plausibel ist, dass der marktübliche Stundenansatz im Folgejahr 2003 – entsprechend der Darstellung der Beschwerdeführerin – wieder exakt auf den (angeblichen) Stand des Jahres 2001 (von [damals] USD […]) gestiegen sein soll.

7.4.3 Es fragt sich sodann, ob die ESTV die Zahl der gesamthaft geflogenen Flugminuten für die Anwendung des Dreisatzes (vgl. E. 7.4.1) korrekt ermittelt hat.

7.4.3.1 Bezüglich der Dauer der mit den beiden Flugzeugen der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 absolvierten Flüge ging die Vorinstanz im vorliegend angefochtenen Einspracheentscheid von folgenden Zahlen aus (vgl. E. 5.2.2 des Einspracheentscheids):

1. Quartal:	8'649	Minuten
2. Quartal:	9'731	Minuten
3. Quartal:	13'369	Minuten
4. Quartal:	8'328	Minuten

Entgegen der Auffassung der Vorinstanz (vgl. insbesondere Vernehmlassung, S. 4 f.) stimmen diese Zahlen nicht mit den Angaben in den aktenkundigen Aircraft Trip Summary Reports der beiden Flugzeuge überein. Diese Dokumente weisen nämlich folgende Zahlen an Flugminuten aus (vgl. Akten Vorinstanz, act. 2; vgl. dazu auch E. 6.5.6 ff. des Einspracheentscheids vom 4. Dezember 2007):

1. Quartal:	8'695	Minuten
2. Quartal:	9'819	Minuten
3. Quartal:	13'441	Minuten
4. Quartal:	8'360	Minuten

7.4.3.2 Diese Diskrepanz zwischen den von der Vorinstanz zugrunde gelegten und den in den Aircraft Trip Summary Reports ausgewiesenen Zahlen rührt daher, dass die Vorinstanz die Flugzeitangaben in den Reports fälschlicherweise als dezimale Darstellung der Flugstunden interpretiert hat (z.B. ist die Vorinstanz bei der Angabe «32:30» statt von 32 Stunden und 30 Minuten Flugzeit von insgesamt 32 Stunden und 18 Minuten [bzw. 0,3 Stunden] Flugzeit ausgegangen [vgl. dazu auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 2. Juli 2014, S. 3]).

Den folgenden Berechnungen sind somit die hiervor in E. 7.4.3.1 genannten Flugminuten der Aircraft Trip Summary Reports zugrunde zu legen. Es fragt sich zudem, ob von diesen Flugminuten – wie die Beschwerdeführerin geltend macht – die Flugzeiten für die absolvierten Maintenance-Flüge abzuziehen sind.

Gemäss den aktenkundigen AWLA ist die G._____ verpflichtet, der Beschwerdeführerin die Betriebskosten für alle mit den beiden Flugzeugen während der «Lease Period» absolvierten Flüge zu bezahlen (vgl. Ziff. 5.1 der AWLA). Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin auch mit den Maintenance-Flügen Umsätze erzielte. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin sind die in den Aircraft Trip Summary Reports aufgelisteten Maintenance-Flüge folglich für die Bestimmung des massgebenden Umsatzes nicht vom Total der hiervor erwähnten Flugminuten abzuziehen.

7.4.4 Dividiert man entsprechend der von der Vorinstanz zugrunde gelegten Vorgehensweise (vgl. E. 7.4.1) den auf die Beförderungen entfallenden, von der Beschwerdeführerin deklarierten Umsatz (vgl. E. 7.4.2) durch die Zahl der gesamthaft geflogenen Flugminuten (vgl. E. 7.4.3), ergibt sich je Quartal folgender pro Flugminute erwirtschafteter Umsatz:

1. Quartal: Fr. […] / 8'695 Minuten = Fr. […] pro Minute

2. Quartal: Fr. […] / 9'819 Minuten = Fr. […] pro Minute

3. Quartal: Fr. […] / 13'441 Minuten = Fr. […] pro Minute

4. Quartal: Fr. […] / 8'360 Minuten = Fr. […] pro Minute

7.4.5 Der letzte vorzunehmende Schritt des hier interessierenden Dreisatzes besteht darin, den erwähnten Umsatz pro Flugminute (vgl. E. 7.4.4) mit der Zahl der im Inland geflogenen Flugminuten zu multiplizieren (vgl. E. 7.4.1).

7.4.5.1 Zur Bestimmung der Zahl der im Inland geflogenen Flugminuten ging die Vorinstanz je nach Abflugs- oder Zielflughafen in der Schweiz von unterschiedlichen Minutenansätzen für den pro Flug anzunehmenden Streckenanteil im Inland aus und multiplizierte diese mit den (ihrer Ansicht nach) umsatzwirksamen Flügen mit Abflugs- oder Zielort in der Schweiz. Die genannten Minutenansätze sind zu Recht unbestritten (vgl. dazu E. 5.2.1 des Einspracheentscheids vom 20. März 2014). Auch besteht unter den Verfahrensbeteiligten grundsätzlich Einigkeit bezüglich der Frage, welche Flüge für die massgebende Zahl der im Inland absolvierten Flugminuten zu berücksichtigen sind. Einzig bezüglich des mit dem Flugzeug J._____ am 1. Juli 2003 von L._____ nach M._____ durchgeführten Fluges, bei welchem unbestrittenermassen kein Passagier an Bord war, bestehen unterschiedliche Standpunkte:

Nach Auffassung der Vorinstanz ist dieser Flug für die Bemessung des inländischen Streckenanteils nicht zu berücksichtigen. Zwar sei dieser Flug nach dem Aircraft Trip Summary Report mit dem Kürzel «PAX» als Passagierflug gekennzeichnet gewesen. Darauf könne jedoch nicht abgestellt werden, da bei Flügen ohne Passagiere andere Codes, nämlich «MNT» (für Maintenance-Flüge) oder «FER» (für Leerflüge) zu verwenden seien. In Ermangelung von Passagieren sei der fragliche Flug nicht in die Umsatzberechnung mit einzubeziehen.

Demgegenüber erklärt die Beschwerdeführerin, aufgrund der Verwendung des Codes «PAX» beim fraglichen Flug vom 1. Juli 2003 im Aircraft Trip Summary Report sei erstellt, dass sie eine Beförderungsleistung für einen bestellten Passagierflug in Rechnung gestellt und damit im Zusammenhang mit diesem Flug einen inländischen Umsatz erzielt habe. Es bestehe kein Anlass, dem Operator zu unterstellen, er habe die Flüge nicht korrekt aufgezeichnet. Dies gelte auch deshalb, weil es luftfahrtrechtlich von Relevanz sei, ob ein Flug als Passagierflug zu qualifizieren sei oder nicht. Es könne im Übrigen der Beschwerdeführerin nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass sie die Aufzeichnungen des Operators nach mehr als zehn Jahren nicht mehr beibringen könne.

Wie im Folgenden gezeigt wird, kann vorliegend offen gelassen werden, ob der genannte Flug vom 1. Juli 2003 bei der Bestimmung des für die subjektive Steuerpflicht entscheidenden Umsatzes mit einzubeziehen ist.

7.4.5.2 Würde nämlich der erwähnte Flug vom 1. Juli 2003 zugunsten der Beschwerdeführerin bei der Bestimmung des massgebenden Umsatzes für die subjektive Steuerpflicht mitberücksichtigt und im Übrigen auf die von den Verfahrensbeteiligten übereinstimmend als relevant eingestuften Flüge mit Abflugs- und/oder Zielort in der Schweiz abgestellt, würden sich die Quartalsumsätze bei Anwendung der von der Vorinstanz angewendeten Minutenansätze für die inländischen Streckenanteile auf folgende Beträge belaufen:

1. Quartal: Fr. […] pro Minute x 30 Minuten =	Fr. […]
2. Quartal: Fr. […] pro Minute x 60 Minuten =	Fr. […]
3. Quartal: Fr. […] pro Minute x (60 + 15 Minuten) =	Fr. […]
4. Quartal: Fr. […] pro Minute x 120 Minuten =	Fr. […]

Der für die subjektive Steuerpflicht massgebende Jahresumsatz 2003 läge damit bei *Fr. […]*. Nichts daran zu ändern vermag das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass bei der Bestimmung des für die subjektive Steuerpflicht massgebenden Umsatzes 2003 auch ein von ihr im Betrag von Fr. […] nachdeklarierter Eigenverbrauch mit einzubeziehen sei, weil sie den Verkauf des Flugzeuges J._____ im Jahr 2003 nicht habe belegen können und sie dieses Flugzeug bei der (ihrer Ansicht nach erst per 31. Dezember 2003 erfolgten) Beendigung ihrer Steuerpflicht weiterhin verwendet habe (vgl. insbesondere Beschwerde, N. 43 ff.):

Mit dieser Argumentation beruft sich die Beschwerdeführerin auf Art. 9 Abs. 1 Bst. d aMWSTG, wonach die Eigenverbrauchssteuer bei Wegfall der Steuerpflicht geschuldet ist, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände dauernd oder vorübergehend entnimmt, die oder deren Bestandteile sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, und die sich zu diesem Zeitpunkt noch in ihrer Verfügungsmacht befinden. Es ist jedoch von Gesetzes wegen und systemlogisch ausgeschlossen, dass ein Eigenverbrauchstatbestand, welcher erst bei Wegfall der Steuerpflicht greifen kann, ebendiese Steuerpflicht begründen können soll (Zirkelschluss). Deshalb ist das Vorbringen, der Eigenverbrauch im Betrag von Fr. […] des Jahres 2003 zähle zum in diesem Jahr erzielten, für die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin massgebenden Umsatz, von vornherein unbegründet.

Dahingestellt bleiben kann bei diesem Ergebnis, ob ein Eigenverbrauch im Sinne von Art. 9 Abs. 1 aMWSTG bei der Prüfung der subjektiven Steuerpflicht – entsprechend einer namentlich in der Literatur vertretenen Auffassung – generell nicht mitzuberücksichtigen wäre (s. dazu CAMENZIND et al., a.a.O., N. 1098 Fn. 1048; SCHAFROTH/ROMANG, in: Kommentar aMWSTG, Rz. 35 zu Art. 21; vgl. dazu auch Spezialbroschüre der ESTV Nr. 02 «Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer» [in der vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007 und der vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009 gültig gewesenen Fassung], Ziff. 1.4; anscheinend a.M. hinsichtlich der früheren Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [aMWSTV] Urteil des BGer vom 10. September 2003, in: ASA 73, 668 ff. E. 3).

7.5 Nach dem Gesagten hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2003 weder die für die obligatorische Steuerpflicht massgebenden Umsatz- und Betragsgrenzen noch den für eine subjektive Option erforderlichen Mindestumsatz von Fr. 40'000.- erreicht. Da die Vorinstanz dies zutreffend festge-

stellt hat, hat sie folgerichtig die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin ab Beginn des ersten Quartals 2003 verneint (vgl. zum Zeitpunkt der Löschung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen E. 3.6).

Offen gelassen werden kann unter diesen Umständen die Frage, ob die weiteren Voraussetzungen für eine subjektive Option nach Art. 27 aMWSTG erfüllt wären.

8.
Da die Beschwerdeführerin – wie aufgezeigt – im Jahr 2003 nicht obligatorisch steuerpflichtig war und sie in diesem Jahr auch nicht aufgrund der Fiktion der Option gemäss Art. 56 Abs. 3 aMWSTG freiwillig der Steuerpflicht unterstellt war (vgl. E. 6.3 und E. 7), war sie im 1. bis 4. Quartal 2003 weder steuerpflichtig noch vorsteuerabzugsberechtigt (vgl. zum Vorsteuerabzug E. 4).

Der angefochtene Entscheid ist folglich nicht zu beanstanden. Die dagegen erhobene Beschwerde ist somit vollumfänglich abzuweisen.

9.
Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 10'000.- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 10'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Beat König

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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: