Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6616/2011

Urteil vom 29. Januar 2013

Besetzung

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

Parteien

A._____ Limited,
vertreten durch B._____
dieser vertreten durch Rechtsanwalt C._____
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Vergütung der Mehrwertsteuer an ausländische Unternehmen).

Sachverhalt:

A.

A.a Am 15. Oktober 2008 trafen sich der schweizerische Steuervertreter der A._____ Ltd., mit Sitz in den USA, B._____ (nachfolgend: Steuervertreter) und Vertreter der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) zu einer gemeinsamen Sitzung. Hintergrund des Treffens bildete gemäss Schreiben der ESTV an den Steuervertreter vom 25. Oktober 2008 u.a. eine bei der D._____ AG mit Sitz in Basel durchgeführte Kontrolle der ESTV, bei welcher diese offenbar zur Auffassung gelangt war, dass die aufgrund eines Aircraft-Managementsvertrags an die A._____ Ltd. erbrachten Versicherungsleistungen zu Unrecht ohne Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt worden seien. Die diesbezügliche Aufrechnung habe die D._____ AG zum Anlass genommen, die nachträgliche Mehrwertsteuerbelastung an die A._____ Ltd. mittels Fakturierung weiterzugeben. Infolgedessen habe der Steuervertreter bei der ESTV an der gemeinsamen Sitzung nachgefragt, ob für diesen nachträglich in Rechnung gestellten Mehrwertsteuerbetrag eine Möglichkeit zur Vereinfachung des Vergütungsverfahrens gemäss Art. 90 Abs. 2 Bst. b des damals in Kraft stehenden Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) bestehen würde.

A.b Mit Schreiben vom 24. Oktober 2008 teilte die ESTV dem Steuervertreter mit, dass sie einer Vereinfachung des Rückerstattungsverfahrens im Bereich des Unternehmernachweises zustimmen könne. Das bedeute, dass ein ausländischer Kunde der D._____ AG, der nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger eingetragen sei und der aufgrund der von der ESTV publizierten Länderliste das Rückerstattungsverfahren in Anspruch nehmen könne, einen neuen unterzeichneten Rückerstattungsantrag einreichen müsse. Der Unternehmernachweis könne mittels Kopie der mit früheren Anträgen eingereichten Unterlagen zur Rückerstattung der für Aircraft-Managementleistungen bezahlten Mehrwertsteuer erbracht werden. Als Zahlungsnachweis reiche in der vorliegenden Konstellation das Formular 1225, durch welches der Leistungserbringer (im vorliegenden Fall also die D._____ AG) bestätige, dass sämtliche Beträge für die bezogenen Leistungen bezahlt worden seien, alleine nicht aus. Vielmehr sei jedem Vergütungsantrag der Nachweis der Zahlung in Form des entsprechenden Bankbelegs (oder Postquittung) des Leistungsempfängers beizulegen.

A.c Mit E-Mail vom 27. Oktober 2008 fragte der Steuervertreter bei der ESTV nach, ob diese anstatt des Zahlungsnachweises der Antragstellerin, auch eine Bankbestätigung des Zahlungseinganges bei der D._____ AG als Nachweis akzeptieren würde. Mit dieser Bestätigung könne eindeutig der Bezug auf die bezahlten und in Rechnung gestellten Versicherungsleistungen nachgewiesen werden. Bei Klienten, welche an ein Konzernverbund-Clearingsystem angeschlossen seien, könne nämlich die Zahlung durch eine Konzernmanagementgesellschaft oder durch eine Drittpartei (z.B. ein beauftragtes Treuhand- oder Rechtsanwaltsbüro) erfolgt sein und ein separater Beleg seitens dieser Klienten würde daher nicht vorliegen.

A.d Mit Schreiben vom 31. Oktober 2008 teilte die ESTV dem Steuervertreter im Wesentlichen mit, dass die Bankbestätigung der Leistungserbringerin, d.h. der D._____ AG, über den Zahlungseingang nicht zur Rückvergütung der Mehrwertsteuer genügen würde, da nicht überprüft werden könne, ob der Leistungsempfänger tatsächlich die Zahlung geleistet habe. Bei den zusammen mit dem Vergütungsantrag einzureichenden Unterlagen hätten Antragsteller, Leistungsempfänger (d.h. der Aircraft-Managementkunde der D._____ AG) und Rechnungsempfänger der nachträglich fakturierten Mehrwertsteuerbeträge identisch zu sein.

A.e Am 19. Januar 2009 beantragte der Steuervertreter im Auftrag der A._____ Ltd., (…) Boston, USA (nachfolgend: Antragstellerin oder A._____ Ltd., Boston), die Vergütung der bezahlten Mehrwertsteuer auf den von der D._____ AG erbrachten Versicherungsleistungen im Umfang von Fr. 32'062.64. Zusammen mit dem diesbezüglichen Antragsformular 1222 reichte der Steuervertreter die Aufstellung der bezogenen Leistungen gemäss Formular 1223, die Zahlungsbestätigung durch den Leistungserbringer (Formular 1225), eine von der Antragstellerin ausgestellte Vollmacht ("Power of Attorney") vom 24. Mai 2002, ein US-amerikanisches Formular 1120 ("Corporation Income Tax Return") als Nachweis der Unternehmereigenschaft, zwei Belege über den Zahlungseingang beim Leistungserbringer vom 25. September 2008 (Gutschriftsanzeigen) sowie drei Rechnungen der D._____ AG an die Antragstellerin vom 16. September 2008 betreffend nachträglich verlangte Mehrwertsteuer im Umfang von total USD 29'983.86 ein.

A.f Mit Schreiben vom 21. April 2009 brachte die ESTV dem Steuervertreter zur Kenntnis, dass die eingereichten Bankbestätigungen über den

Zahlungseingang bei der D._____ AG (Gutschriftsanzeigen) nicht als Zahlungsnachweise genügten und sendete sämtliche Unterlagen an den Steuervertreter zurück.

A.g Nach telefonischer Anfrage des Steuervertreters teilte die ESTV diesem mit Schreiben vom 30. April 2009 mit, dass sie das Erfordernis des Zahlungsnachweises des Leistungsempfängers auf Art. 29 Abs. 1 der damals in Kraft stehenden Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV, AS 2000 1347) stütze. Diese Bestimmung halte unmissverständlich fest, dass nur die bezahlte Steuer vergütet werden könne. Unbestrittenermassen hätten, damit eine Vergütung überhaupt erfolgen könne, auch die weiteren in den Art. 28 ff. aMWSTGV genannten Voraussetzungen erfüllt zu sein. Nachweispflichtig sei der Antragsteller, weshalb die ESTV auch von ihm die Einreichung zusätzlicher Unterlagen verlangen könne. Überdies sei die ESTV im Rahmen ihrer Tätigkeit jederzeit berechtigt, die erforderlichen Unterlagen einzuverlangen.

A.h Mit Schreiben vom 14. Mai 2009 liess der Steuervertreter der ESTV mitteilen, dass er mit deren Erläuterungen in Bezug auf den geforderten Nachweis, ob die nachträglich belastete Mehrwertsteuer tatsächlich bezahlt worden sei, nicht einverstanden sei. Dieser Nachweis sei aus verschiedenen Gründen vielfach nicht beschaffbar. So komme es vor, dass Mehrwertsteuerrechnungen durch geleistete Vorauszahlungen oder Akontozahlungen beglichen würden oder dass Kunden bei der Leistungserbringerin Konten hätten, von denen der geschuldete Betrag direkt abgebucht werde. Bei internationalen Konzernen bestünde zudem ein sog. "Cash Pooling", wonach eine zentrale Abrechnungseinheit des Konzerns sämtliche Rechnungen erhalten würde. Diese Rechnungen würden gesammelt und dann in einer Gesamtüberweisung namens der Rechnungsadressatin bezahlt, so dass es praktisch unmöglich sei, einen Beleg beizubringen, welcher den genauen Betrag der auf den Versicherungsleistungen bezahlten Mehrwertsteuer ausweisen würde. Das Erfordernis eines Bankbelegs sei im Übrigen unsinnig, da auch bei Zahlungen durch Scheck oder bei Barzahlungen kein Bankbeleg des Leistungsempfängers zur Verfügung stehen würde. Vielmehr sei davon auszugehen, dass die Bezahlung der nachträglichen Mehrwertsteuer zweifelsfrei nachgewiesen worden sei. Das Erfordernis des Bankbelegs des Leistungsempfängers lasse sich nicht aus Art. 29 aMWSTGV herleiten. Auch die Praxispublikationen der ESTV kenne eine solche Vergütungsvoraussetzung nicht. Sie sei daher im Lichte des Art. 45a aMWSTGV als überspitzter Formalismus

zu qualifizieren. Im Verhältnis zu anderen Antragstellern, welche den Nachweis mittels Bankbelegs nicht erbringen müssten, bestehe zudem eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes. In Anbetracht dessen verlangte der Steuervertreter eine erneute Prüfung des Vergütungsantrages, welchen er samt Beilagen separat am 18. Mai 2009 per Post der ESTV zukommen liess. Für den Fall der erneuten Ablehnung des Antrags verlangte der Steuervertreter die Zustellung eines anfechtbaren Entscheids.

A.i Am 16. Juni 2009 beantragte der Steuervertreter im Namen der A._____ Ltd., (…) Huntingdon Valley, USA (nachfolgend: A._____ Ltd., Huntingdon Valley) die Vergütung der auf den von der D._____ AG erbrachten Versicherungsleistungen bezahlten Mehrwertsteuer im Umfang von Fr. 39'215.89. Zusammen mit dem diesbezüglichen Antragsformular 1222 reichte der Steuervertreter die Aufstellung der bezogenen Leistungen gemäss Formular 1223, die Zahlungsbestätigung durch den Leistungserbringer (Formular 1225), den Beleg über den Zahlungseingang beim Leistungserbringer vom 20. November 2008 (Gutschriftsanzeige), eine von der Antragstellerin ausgestellte Vollmacht ("Power of Attorney") vom 24. Mai 2004, ein Instruktions- und Bestätigungsschreiben der Antragstellerin vom 16. Februar 2007, welche den Steuervertreter ermächtigt, die Mehrwertsteuer für das Kalenderjahr 2006 zurückzufordern, ein US-amerikanisches Formular 6166, mit welchem der Unternehmernachweis erbracht werden soll, sowie die Originalrechnung der D._____ AG an die A._____ Ltd, Huntingdon Valley, vom 16. September 2008 bezüglich der nachträglich verlangten Mehrwertsteuer im Umfang von USD 36'449.38 ein.

A.j Mit Schreiben vom 15. September 2009 teilte die ESTV dem Rechtsanwalt des Steuervertreters mit, dass die Überprüfung seiner Anträge möglicherweise weiterer Abklärung bedürfe. Mit Schreiben vom 29. September 2009 ersuchte die ESTV den Rechtsanwalt des Steuervertreters, ihr mitzuteilen, weshalb die E._____ United Arab Emirates (nachfolgend: E._____ UAE), also mithin eine Tochter- oder Schwestergesellschaft der Leistungserbringerin, und nicht die Antragstellerin, die Zahlung gemäss eingereichter Gutschriftsanzeige erbracht habe, obwohl der Aircraft-Managementvertrag zwischen der Antragstellerin und der D._____ AG bestanden habe bzw. noch immer bestehe. Sofern die E._____ UAE über den Zahlungsnachweis der Antragstellerin verfüge, könne sie auch diesen Beleg der ESTV zustellen.

A.k Mit Schreiben vom 13. Oktober 2009 teilte der Steuervertreter der ESTV mit, dass die Antragstellerin inklusive des Flugzeuges Boeing 707 (Registrierung N…) in Folge der Nichteintragung der geplanten A._____-Air AG ins Mehrwertsteuerregister im Jahr 2002 verkauft worden sei. Die Zahlung der Rechnung für die Versicherungsnachbelastungen sei daher – aus im Schreiben nicht näher umschriebenen Gründen – durch die F._____ Ltd. erfolgt. Diese Gesellschaft sei gegründet worden, da die Eintragung der A._____-Air AG gescheitert sei. Das Flugzeug der F._____ Ltd. mit der Registrierung … werde heute durch die Schwestergesellschaft der D._____ AG – der E._____ UAE – in Dubai "operiert". Dem beigelegten Operating Statement vom 5. Oktober 2008 der E._____ UAE könne unter der Position "VAT-Invoice to various Insurances invoices" der Betrag von USD 69'506.78 entnommen werden, welcher sich aus vier Rechnungen vom 16. September 2008 (Rechnung Nr. 118'334 über USD 39'702.39 an die F._____ Ltd., Rechnung Nr. 118'250 über USD 16'169.54, Rechnung Nr. 118'294 über USD 11'218.92 und Rechnung Nr. 118'293 über Fr. 2'595.40 [USD 2'415.93] alle an die Antragstellerin) zusammensetzen würde. Diese Rechnungen seien durch Voraus- oder Akontozahlungen im Umfang von je USD 600'000.-- durch eine Schwestergesellschaft der F._____ Ltd. getilgt worden. Die E._____ UAE habe den dadurch erhaltenen Betrag von USD 69'506.78 an ihre Schwestergesellschaft in der Schweiz – die D._____ AG – überwiesen. Dies könne den Zahlungsbelegen vom 25. September 2008 entnommen werden. Auf Grundlage dieser Ausführungen verlangte der Steuervertreter die Gutheissung des Vergütungsantrags.

A.l Mit Schreiben vom 4. Dezember 2009 teilte die ESTV dem Steuervertreter mit, dass die von ihm im Schreiben vom 13. Oktober 2009 gemachten Angaben nicht mit den anderen Unterlagen übereinstimmen würden. Weder die geltend gemachte Übernahme der Antragstellerin durch die F._____ Ltd. noch die behauptete Bezahlung durch eine Schwestergesellschaft der F._____ Ltd. sei nachgewiesen worden. Insbesondere fehle der Nachweis der Konzernzugehörigkeit der Schwestergesellschaft, welche angeblich die Rechnungen mittels Vorauszahlung beglichen habe.

A.m Mit Schreiben vom 20. Januar 2010 teilte die ESTV dem Steuervertreter mit, dass sie seine telefonische Aussage vom 29. Dezember 2009 wonach der Rückerstattungsantrag der Antragstellerin mit demjenigen der A._____ Ltd., Huntington Valley, in keinem Zusammenhang stehe, nicht bestätigen könne. Sie ersuchte daher den Steuervertreter um aktu-

elle Handelsregisterauszüge der Gesellschaften sowie um aktuelle Fassungen des Formulars 6166 des US-amerikanischen Departments of the Treasury.

A.n Mit Schreiben vom 25. Januar 2010 erklärte der Steuervertreter, dass die Antragstellerin im Jahr 2003 inklusive des Flugzeugs Boeing 707 mit der Registrierung N… durch eine amerikanische Aktionärsgruppe erworben worden sei. Die Antragstellerin sei im Jahr 1979 gegründet worden und bei den amerikanischen Steuerbehörden registriert. Ihre Registrierungsnummer habe sie nach dem Verkauf und dem Umzug nach Huntingdon Valley beibehalten und sie bestehe in dieser Form noch heute. Heute existiere demnach nur noch die A._____ Ltd., Huntingdon Valley. Weiter bestätigte der Steuervertreter, dass die Parteien beim Verkauf bzw. Kauf der A._____ Ltd. vereinbart hätten, dass allfällige Rechnungen, welche sich auf die Zeit vor dem Verkauf bzw. Kauf beziehen würden, durch die ehemaligen Eigentümer oder deren Rechtsnachfolger zu tragen seien.

B.

Am 8. Februar 2010 erliess die ESTV eine Verfügung gemäss Art. 82 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20), mit welcher sie den Antrag auf Vergütung von Fr. 32'062.64 Mehrwertsteuer für das Jahr 2008 abwies. Zur Begründung führte die ESTV aus, dass diverse Voraussetzungen der Rückerstattung nicht erfüllt seien. So stehe fest, dass die frühere A._____ Ltd., Boston, identisch mit der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, sei und somit bloss eine Unternehmung bestehe. Die Rechnung der D._____ AG an die Zustelladresse der Antragstellerin in Boston habe daher nicht rechtsgültig zugestellt werden können, da der Geschäftssitz bereits im Jahr 2003 nach Huntingdon Valley verlegt worden sei. Die Antragstellerin könne nicht belegen, dass sie die eingereichte Rechnung erhalten und beglichen habe. Zudem könne sie ihre Unternehmereigenschaft nicht nachweisen und der Steuervertreter sei aufgrund des erfolgten Eigentümerwechsels im Jahre 2002 nicht mehr ordentlich bevollmächtigt. Im Ergebnis sei der am 9. Januar 2009 eingereichte, auf die A._____ Ltd., Boston, lautende Rückerstattungsantrag inhaltlich unwahr und ohne rechtsgültige Vollmacht unterzeichnet worden, weshalb er vollumfänglich abzuweisen sei.

C.
Gegen die Verfügung der ESTV liess der Steuervertreter am 23. Februar 2010 Einsprache erheben mit dem Antrag, die Verfügung aufzuheben und dem Antrag der Antragstellerin vom 19. Januar 2009 über die Vergütung von Fr. 32'062.64 zu entsprechen. Er machte dabei im Wesentlichen geltend, dass sämtliche Unterlagen und Erklärungen beigebracht worden seien und dass lediglich ein Missverständnis zum Sachverhalt vorliegen würde. Die Antragstellerin sei seit 1979 Eigentümerin des Flugzeugs Boing 707 mit der Registrierung N…. Sie sei in den USA steuerpflichtig und ihr sei daher von der US-amerikanischen Steuerbehörde die Identifikationsnummer … zugewiesen worden. Die Antragstellerin habe ihren Sitz bis 2003 in Boston, von 2003 bis 2008 in Huntigdon Valley gehabt und seither sei sie in Miami ansässig. Es gebe also keine "zwei A._____-Gesellschaften", an welche die D._____ AG die nachträgliche Mehrwertsteuerbelastung fakturiert habe. Die drei Rechnungen Nr. 118'250, 118'293 und 118'294 vom 16. September 2008 seien zwar an die ehemalige Adresse der Antragstellerin in Boston gesandt worden, doch vermöge dies nichts daran zu ändern, dass sie die gleiche juristische Person und damit auch die gleiche Leistungsempfängerin bleibe.

Die von der D._____ AG fakturierte Mehrwertsteuer sei nicht durch die Antragstellerin selbst beglichen worden, sondern durch die F._____ Ltd., welcher die Bezahlungspflicht ab 2003 vertraglich überbunden worden sei. Aus den Unterlagen und der mit der Einsprache beigelegten schriftlichen Bestätigung von Kapitän J._____, welcher alle Rechnungen der D._____ AG an die F._____ Ltd. überprüfe und freigebe, ergebe sich, dass aus Diskretionsgründen keine direkte Überweisung an die D._____ AG erfolgte. Vielmehr sei folgender Zahlungsablauf gewählt worden: Eine in der Einspracheschrift nicht näher umschriebene G._____ Establishment habe auf Anweisung der F._____ Ltd. zweimal USD 600'000.00 an die E._____ UAE überwiesen. Mit diesem Betrag seien unter anderem die insgesamt vier Rechnungen vom 16. September 2008 der D._____ AG an die F._____ Ltd. und die Antragstellerin betreffend die Nachzahlung der Mehrwertsteuer auf den Versicherungsleistungen getilgt worden, was den beigebrachten Bankbestätigungen (Gutschriftsanzeigen) entnommen werden könne.

Im Übrigen wies der Steuervertreter darauf hin, dass die Antragstellerin zu Unrecht mit einer A._____ Corporation mit Sitz in Basel in Verbindung gebracht werde. Eine solche Gesellschaft existiere nicht. Die unter diesem Namen vorliegende Postzustelladresse, welche von Kapitän

J._____ als Zustelladresse für die Rechnungen der D._____ AG an die F._____ Ltd. bezüglich dem Flugzeug mit der Registrierung … und an die Antragstellerin bezüglich dem Flugzeug mit der Registrierung N… verwendet worden sei, sei lediglich eine Reminiszenz an ein gescheitertes Projekt, das aus mehrwertsteuerlichen Gründen nicht realisiert worden sei.

Bezüglich der rechtlichen Würdigung des Sachverhalts machte der Steuervertreter im Wesentlichen geltend, dass es gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts nicht darauf ankomme, wer eine Mehrwertsteuerforderung bezahle. Wesentlich sei für die Vergütungsberechtigung einzig die Bestimmung der Person der Leistungsempfängerin, welche im vorliegenden Fall die Antragstellerin sei.

In Bezug auf die Behauptung der ESTV, der Steuervertreter sei nicht ordentlich bevollmächtigt, brachte dieser vor, dass die Vollmacht der Antragstellerin vom 24. Mai 2002 im Zeitpunkt der Ausstellung gültig gewesen und sie auch heute noch gültig sei, da sie nie wiederrufen worden sei.

D.
Mit Gutschriftsanzeige Nr. 08447954 vom 3. März 2010 teilte die ESTV dem Steuervertreter mit, dass gestützt auf den Antrag vom 16. Juni 2009 die Mehrwertsteuer vollständig – im Umfang von Fr. 39'216.-- – vergütet werde.

E.
Nach mehrmaliger schriftlicher Nachfrage der Antragstellerin wies die ESTV am 4. November 2011 mit Einspracheentscheid die Einsprache der Antragstellerin ab. Zur Begründung führte die ESTV an, dass unklar sei, wer den Vergütungsantrag tatsächlich veranlasst habe. Es sei mittlerweile unbestritten, dass nur eine A._____ Ltd. bestehe. Die ins Recht gelegten Rechnungen der D._____ AG seien an die A._____ Ltd., Boston, adressiert gewesen. Die neuen Eigentümer der A._____ Ltd. hätten diese weder erhalten noch bezahlt. Offenbar werde im vorliegenden Verfahren versucht, unberechtigterweise eine Rückerstattung zu erlangen. Dies ergebe sich aus gewissen Unklarheiten in der Argumentationskette der Antragstellerin. Insbesondere sei nicht ersichtlich, wieso eine Fakturierung an die frühere, seit Jahren nicht mehr gültige Adresse der A._____ Ltd. in Boston gerichtet worden sei, obwohl die D._____ AG

seit 2003 ihre Rechnungen an die neue Adresse in Huntigdon Valley versandt habe.

Des Weiteren sei die Antragstellerin den Nachweis, dass tatsächlich eine der Konzerngesellschaften für sie den fraglichen Mehrwertsteuerbetrag bezahlt habe, schuldig geblieben. Sie habe es unterlassen, ihre Behauptung, bei der G._____ Establishment handle es sich um eine Schwestergesellschaft der F._____ Ltd., mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Im Übrigen liege keine gültige Vollmacht seitens der Antragstellerin an den Steuervertreter vor. Die im Jahr 2002 erteilte Vollmacht sei durch diejenige am 24. Mai 2004 rechtsgültig aufgehoben worden, welche aber für den Antrag im Jahr 2009 keine Gültigkeit mehr besässe.

Zudem halte Ziff. 1.3 des Merkblatts Nr. 19 vom Dezember 2007 zur Vergütung der Mehrwertsteuer an Unternehmen mit Geschäftssitz im Ausland der ESTV fest, dass nur ein Vergütungsantrag pro Antragsteller und pro Kalenderjahr möglich sei. Da es sich bei der A._____ Ltd., Boston, und der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, um dieselbe juristische Person handle, habe sie bereits einen Antrag für das Jahr 2008 gestellt.

F.
Gegen den Einspracheentscheid der ESTV liess der Steuervertreter im Namen der Antragstellerin (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 7. Dezember 2011 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben mit den Anträgen: "1. Diese Beschwerde sei gutzuheissen und der Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 4. November 2011 sei aufzuheben; 2. Der Beschwerdeführerin sei die Vergütung der MWST im geforderten Betrag von CHF 32'062.64 MWST zu gewähren; 3. Eventualiter sei der konsolidierte Antrag der Beschwerdeführerin vom 29. November 2011 auf Vergütung der MWST für das Kalenderjahr 2008, den die Beschwerdeführerin hiermit vorsorglich und Frist wahrend ins Recht legt, zu prüfen und gutzuheissen, oder es sei dieser Antrag mit Instruktionen zuständigkeitshalber an die Vorinstanz zu überweisen, damit diese die Prüfung des Antrags vornimmt; 4. Der Beschwerdeführerin sei eine Parteientschädigung zuzusprechen; alles unter Kostenfolgen zu Lasten der Vorinstanz". Zur Begründung führt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, die ESTV behaupte fälschlicherweise, sie hätte keine Kenntnisse von der Beschwerdeführerin und deren Aktivitäten, obwohl diese seit dem Jahr 2001 jährlich einen Vergütungsantrag eingereicht habe, welcher auch je-

weils durch die ESTV genehmigt worden sei. Sie gebe zwar zu, dass sie für das Jahr 2008 zwei Anträge auf Vergütung der Mehrwertsteuer gestellt und damit einen "formellen Fehler" begangen habe. Der erste Antrag vom 19. Januar 2009 beruhe auf der Dokumentation des Jahres 2001 sowie der diesbezüglichen Vollmacht vom 24. Mai 2002. Mit diesem Antrag habe sie die Mehrwertsteuer zurückgefordert, welche ihr nachträglich für die Jahre 2001 bis 2002 belastet worden sei. Im Jahr 2003 sei die Beschwerdeführerin von ihren Aktionären, die dem Land I._____ nahestünden, an US-amerikanische Käufer veräussert worden. Mit dem zweiten Antrag habe die Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer auf Leistungen zurückverlangt, welche nach dem Jahr 2002 an sie erbracht worden seien. Obwohl sie im zweiten Antrag eine "Konsolidierung" hätte machen sollen, sei es keineswegs so, dass die ESTV die Verknüpfung zwischen den beiden Anträgen nicht erkannt hätte. Vielmehr habe der Steuervertreter am 29. Dezember 2009 nach telefonischer Rücksprache der ESTV erläutert, dass es sich bei der A._____ Ltd., Boston, und der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, um dieselbe Unternehmung handle. Doch beträfe die damalige Erbringung von Versicherungsleistungen durch die D._____ AG an die Beschwerdeführerin unterschiedliche Jahre und die Bezahlung der nachbelasteten Mehrwertsteuer für die Jahre 2001 und 2002 sei durch die F._____ Ltd. erfolgt, weshalb diese Mehrwertsteuervergütung für die Jahre 2003 bis 2006 wirtschaftlich getrennt zu betrachten sei.

Die Auseinandersetzung zwischen der Beschwerdeführerin und der ESTV drehe sich um Versicherungsleistungen, welche der Beschwerdeführerin am 16. September 2008 mittels Rechnungen Nr. 118'250, 118'293 und 118'294 nachträglich, also nach der effektiven Leistungserbringung, im Betrag von gesamthaft CHF 32'062.60 belastet worden seien. Diese nachträgliche Mehrwertsteuerbelastung rühre daher, dass nach einer Mehrwertsteuerrevision die D._____ AG Versicherungsleistungen, welche der Beschwerdeführerin im Rahmen des Aircraft-Managements eines Flugzeugs in den Jahren 2001 bis 2002 erbracht worden seien, nachträglich habe versteuern müssen. Die D._____ AG habe daraufhin verlangt, dass diese Mehrwertsteuer von der Beschwerdeführerin getragen werde, worauf die D._____ AG den entsprechenden Betrag erhalten habe. Die Beschwerdeführerin habe diese Mehrwertsteuer jedoch nicht selbst bezahlt, da sie ursächlich ein Ereignis betroffen habe, welches vor dem Verkauf der Aktien der Beschwerdeführerin entstanden sei. Für solche Nachbelastungen im Zusammenhang mit den Jahren 2001 und 2002 habe aber nicht mehr die Beschwerdeführerin, sondern die F._____

Ltd. als beim Verkauf der Beschwerdeführerin eingesetzte Garantin einzustehen. Da die Beschwerdeführerin dennoch einsehe, dass sie mit dem Einreichen zweier Anträge für das Jahr 2008 eine Ordnungsvorschrift verletzt habe, reiche sie dem Bundesverwaltungsgericht im vorliegenden Verfahren einen konsolidierten Antrag für das Jahr 2008 ein. Der Antrag sei zulässig und erfolge rechtzeitig, da er innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren seit der ersten Eingabe am 29. Januar 2009 vorgebracht werde.

Die F._____ Ltd. habe in ihrer Eigenschaft als Garantin zu Gunsten der Beschwerdeführerin die E._____ UAE angewiesen, die Rechnungen der D._____ AG vom 16. September 2008 betreffend die nachträgliche Belastung der Beschwerdeführerin mit Mehrwertsteuer der Jahre 2001 und 2002 in ihrem Operating Statement aufzunehmen, die Bezahlung dieser Rechnungen zu veranlassen und hierfür die bestehenden Vorschusszahlungen zu Gunsten der F._____ Ltd. bei der E._____ UAE zu verwenden. Es spiele für die Vergütung der Mehrwertsteuer keine Rolle, von wem eine Zahlung ausgelöst werde. Der Nachweis der effektiven Bezahlung sei durch die Beschwerdeführerin ausreichend belegt.

Weiter bringt der Rechtsanwalt des Steuervertreters vor, dass dieser rechtsgültig durch die Beschwerdeführerin bevollmächtigt sei. Entgegen der Auffassung der ESTV sei der Steuervertreter mit der Vollmacht vom 24. Mai 2004 berechtigt gewesen, die Vergütungsanträge im Namen der Beschwerdeführerin zu stellen. Es könne daher offen bleiben, ob die Vollmacht vom 24. Mai 2004 diejenige aus dem Jahr 2002 rechtsgültig aufgehoben habe.

G.

Die ESTV schloss in ihrer Vernehmlassung vom 7. März 2012 auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin. Zur Begründung führt die ESTV zunächst an, dass der Steuervertreter keine gültige von der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, erteilte Vollmacht vorweisen könne. Die A._____ Ltd., Huntingdon Valley, habe dem Steuervertreter am 16. Februar 2007 eine Vollmacht für das Vergütungsverfahren des Jahres 2006 erteilt, welche nicht auf weitere Jahre ausgedehnt werden könne. Die A._____ Ltd., Huntingdon Valley, habe unbestrittenermassen die Rechnungen der D._____ AG für die Jahre 2001 und 2002, die auf die A._____ Ltd., Boston, lauten würden, nie erhalten und habe mangels Kenntnis diese auch nicht bezahlen können. Die A._____ Ltd., Huntingdon Valley, habe keine Kenntnis vom Vorge-

hen des Steuervertreters in Bezug auf die A._____ Ltd., Boston, bzw. das vorliegende Beschwerdeverfahren. Es fehle ihm daher die Beschwerdelegitimation vor Bundesverwaltungsgericht. Auch sei ihm verwehrt, einen neuen, konsolidierten Rückerstattungsantrag zu stellen.

Die ESTV habe zu Recht zusätzliche Belege (neben dem Formular 1225) einverlangt, da sie dies immer tue, falls berechtigte Zweifel an der Richtigkeit der gemachten Ausführungen seitens der antragsstellenden Personen bestünden. Diese Zweifel seien im vorliegenden Fall dadurch aufgekommen, dass in einem die Aircraft-Managementbranche betreffenden Verfahren in den Jahren 2003 und 2004, in dem der Steuervertreter ebenfalls involviert gewesen sei, die erforderlichen Belege nicht beigebracht worden seien, obwohl die Leistungserbringerin mit dem unterzeichneten Formular 1225 bestätigt habe, dass die geltend gemachte Mehrwertsteuer auch entrichtet worden sei. Zum Nachweis legte die ESTV das vertrauliche Dossier dieses Verfahrens ins Recht.

Im Vergütungsverfahren sei zu bestimmen, wer die anspruchsberechtigte Person sei. Der Steuervertreter sei diesbezüglich beweispflichtig. Für sämtliche Behauptungen hinsichtlich der früheren Konzernzugehörigkeit der A._____ Ltd., Boston, und ihrer Veräusserung an ein neues Aktionariat verbunden mit der vertraglichen Verpflichtung der früheren Eigentümer, Altlasten zu übernehmen, sei der Nachweis nicht erbracht. Es bestehe insbesondere kein Beweis dafür, dass es sich bei der F._____ Ltd. tatsächlich um eine frühere Schwestergesellschaft der A._____ Ltd., Boston, handle. Zudem sei nicht erstellt, wie die Rechnungen der D._____ AG, welche an die A._____ Ltd., Boston, adressiert gewesen sein, zur F._____ Ltd. gelangt sein sollen.

Die Beschwerdeführerin sei zudem bis zum heutigen Zeitpunkt eine Erklärung schuldig geblieben, wieso die D._____ AG ihre Leistungen nicht direkt der F._____ Ltd. in Rechnung gestellt habe, welche gemäss Beschwerdeführerin diese nachträgliche Belastung zu übernehmen gehabt habe und welche offenbar in den Besitz der an die A._____ Ltd., Boston, adressierten Rechnungen gelangt sei.

Des Weiteren fehle der Nachweis, wer tatsächlich die Mehrwertsteuer bezahlt habe. Es sei darüber hinaus festzuhalten, dass der Nachweis fehle, dass die F._____ Ltd. ihre Zahlung tatsächlich zu Gunsten der Beschwerdeführerin getätigt habe.

Erstmalig im vorliegenden Verfahren machte die ESTV zudem geltend, dass die Vergütung der Mehrwertsteuer voraussetze, dass die bezogenen Leistungen durch den Antragsteller zur Erzielung von Umsätzen verwendet werden, die in der Schweiz steuerbar bzw. von der Steuer befreit sind. Sofern davon auszugehen sei, dass die F._____ Ltd. den Vergütungsantrag in Auftrag gegeben habe, sei festzuhalten, dass die von ihr bezogenen Leistungen nicht zu geschäftlichen Zwecken verwendet worden sei.

Im Übrigen müsse festgestellt werden, dass seitens der Beteiligten bewusst zwei Anträge eingereicht worden seien, die unter Verwendung der gleichen Vergütungsnummer auf zwei verschiedene Antragsteller (A._____ Ltd., Boston, einerseits und A._____ Ltd., Huntingdon Valley, andererseits) lauten würden.

H.
Mit Eingabe vom 30. April 2012 verlangte die Beschwerdeführerin Einsicht in das von der ESTV ins Recht gelegte vertrauliche Dossier und bezog Stellung zur Vernehmlassung der ESTV vom 7. März 2012. Sie führt an, dass von einer unzulässigen Ausdehnung des Geltungsbereichs der Vollmacht vom 16. Februar 2007 keine Rede sein könne, da die rechtliche Identität der A._____ Ltd., vormals mit Sitz in Boston, später in Huntingdon Valley, nachgewiesen sei. Zwar habe die D._____ AG die Rechnungen mit den Nachbelastungen auf den Versicherungsleistungen in den Jahren 2001 und 2002 auf die alte Adresse der Beschwerdeführerin in Boston ausgestellt, dennoch seien sie richtig an die neue Adresse in Huntingdon Valley zugestellt worden. Für die Beschwerdeführerin habe die beauftragte K._____ LLC, die an der gleichen Geschäftsadresse in Huntigdon Valley wie die Beschwerdeführerin domiziliert gewesen sei und auch deren Angelegenheiten behandelt habe, die weitergeleitete Post (inkl. den fraglichen Rechnungen) entgegen genommen. Zum Nachweis legt die Beschwerdeführerin die Kopie des E-Mail-Verkehrs zwischen dem Steuervertreter und L._____, der zuständigen Sachbearbeiterin bei K._____ LLC, ins Recht. Darin frage diese beim Steuervertreter nach, welche Unterlagen er für den "VAT reclaim" einzureichen habe. Der Steuervertreter habe diese Anfrage beantwortet und dargelegt, was für das Vergütungsverfahren benötigt werde. Die Sachbearbeiterin hätte ihm daraufhin die Originalrechnungen und das Formular 6166 from the Departement of the Treasury IRS betreffend die Beschwerdeführerin mit damaligem Sitz in Huntingdon Valley zugestellt. Dieses Formular mit Ausstelldatum vom 16. April 2007 habe der Steuervertreter als Ergänzung zum

Vergütungsantrag vom 19. Januar 2009 bei der ESTV eingereicht. Es zeige, dass die Beschwerdeführerin auch mit Sitz in Huntingdon Valley ihrem Steuervertreter die notwendigen Unterlagen zur Verfügung gestellt habe und sie seit dem Jahr 1979 bis heute mit der identischen US-amerikanischen Steuernummer (TIN) … geführt werde.

Da das Stellen eines korrigierten Vergütungsantrags innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren jederzeit möglich sei, müsse im vorliegenden Fall – entgegen den Ausführungen der ESTV – auf den konsolidierten Rückerstattungsantrag der Beschwerdeführerin eingetreten werden.

Des Weiteren habe die Beschwerdeführerin stets widerspruchsfrei dargelegt, dass sie ihr Flugzeug gegen Entgelt für den Erdölkonzern H._____, einem Staatsbetrieb des Landes I._____, einsetze. Für einen Durchgriff auf ihr ehemaliges oder bestehendes Aktionariat bestehe kein Anlass.

Im Übrigen wiederholt die Beschwerdeführerin ihre Vorbringen in der Beschwerdeschrift. Sie weist erneut darauf hin, dass es für die Vergütung der Mehrwertsteuer nicht darauf ankomme, wer die Mehrwertsteuer bezahlt habe. Dass die Mehrwertsteuer bezahlt worden sei, habe sie ausreichend belegt.

I.

Mit Eingabe vom 7. Juni 2012 bezog die Beschwerdeführerin Stellung zum vertraulichen Dossier der ESTV, welches ihr vorgängig anonymisiert zugestellt worden war. Im Wesentlichen sei unergründlich, was die ESTV aus dem vertraulichen Dossier ableiten wolle, da der Fall zu einem Einspracheverfahren geführt habe, in dem die ESTV dem Hauptantrag des Steuervertreters auf vollständige Vergütung der Mehrwertsteuer gutgeheissen habe. Der Streit zwischen der ESTV und der Beschwerdeführerin reduziere sich damit auf die Rechtsfrage, ob die eingereichten Bestätigungen belegten, dass von einer bezahlten Mehrwertsteuer im Sinne des Mehrwertsteuerrechts auszugehen sei. Die Beschwerdeführerin halte daher an ihren in der Beschwerde gestellten Anträgen fest.

Auf die weiteren Ausführungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die ESTV ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Der beschwerdeführende Rechtsanwalt ist zur Prozessführung durch den Steuervertreter der Beschwerdeführerin bevollmächtigt. Streitig ist, ob eine gültige Vollmacht seitens der Beschwerdeführerin vorliegt, durch welche der Steuervertreter zur Antragsstellung und zur Beschwerde im Namen der Beschwerdeführerin bzw. zur Erteilung einer entsprechenden Vollmacht berechtigt wäre. Die ESTV bestreitet dies. Sie macht in ihrer Vernehmlassung geltend, dass die Beschwerdeführerin am 16. Februar 2007 lediglich eine Vollmacht für das Vergütungsverfahren des Jahres 2006 erteilt habe. Diese könne nicht auf einen anderen Zeitraum "ausgedehnt" werden. Bei diesem Schreiben vom 16. Februar 2007 handelt es sich um ein Instruktions- und Bestätigungsschreiben ("Instruction and Confirmation for Reclaiming Swiss VAT"), welches gemäss Ziff. 3 des Schreibens dazu dienen sollte, das Formular 1222 zu ergänzen. Inhalt dieses Schreibens bildet insbesondere die Bestätigung der Beschwerdeführerin, dass sie im Zeitraum des Antrags im Inland keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat. Es sollte somit den Zweck erfüllen, das vom Steuervertreter unterzeichnete Formular 1222 – welches gemäss ESTV eigentlich durch die Unternehmung selbst unterzeichnet werde müsste – zu bestätigen. Mit Urteil A-4355/2007 vom 20. November 2009 hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass die vertretene ausländische Unternehmung nicht persönlich das Formular 1222 unterzeichnen muss, sondern dass die Unterzeichnung des Formulars durch den Steuervertreter ausreichend ist. Eines zusätzlichen, durch die ausländische Unternehmung unterzeichneten Instruktions- und Bestätigungsschreiben bedarf es zur Vergütung der Mehrwertsteuer somit nicht. Die ESTV verkennt somit den eigentlichen Zweck des vorliegenden Instruktions- und Bestätigungsschreibens. Dieses dient – entgegen der Auffassung der ESTV – nicht als Vollmacht, sondern der Bestätigung des vom Steuervertreter unterzeichneten Formulars 1222. Als Vollmacht im

vorliegenden Verfahren ist das mit "Power of Attorney" betitelte Schreiben vom 24. Mai 2004 anzusehen, mit welchem die A._____ Ltd., Huntigdon Valley, dem Steuervertreter die Befugnis erteilt, die Gesellschaft in rechtlichen Fragen mit Bezug auf ihre Mehrwertsteuerangelegenheiten zu vertreten. Daran vermag auch die Tatsache nichts zu ändern, dass der Steuervertreter mit dem Vergütungsantrag fälschlicherweise eine ältere Vollmacht aus dem Jahr 2002 eingereicht hatte, in welcher noch die frühere Adresse der Beschwerdeführerin in Boston angeführt war. Spätestens seit dem Schreiben vom 25. Januar 2010 des Steuervertreters an die ESTV ist unbestritten, dass es sich bei der A._____ Ltd., Boston, und der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, um dieselbe Gesellschaft handelt, welche am 11. Juni 1979 gegründet worden ist und bei den US-amerikanischen Steuerbehörden gemäss Formular 6166 unter der Taxpayer Identification Number (TIN) … geführt wird. Da die Umstände – insbesondere der eingereichte E-Mail-Verkehr vom 27. Oktober 2008 zwischen dem Steuervertreter und der Sachbearbeiterin der K._____ LLC – nicht darauf hindeuten, dass die Vollmacht vom 24. Mai 2004 widerrufen wurde, ist sie weiterhin als gültig zu erachten (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4355/2007 vom 20. November 2009 E. 3.1). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3 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).

1.4 Die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zeitigt bei Gutheissung grundsätzlich reformatorische Wirkung. Mit anderen Worten entscheidet das Gericht diesfalls in der Regel selbst, statt die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen (Art. 61 Abs. 1 VwVG; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.191). Das Gericht kann sich aber auch auf die Kassation der angefochtenen Verfügung beschränken und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückweisen. Dies ist unumgänglich, wenn die Vorinstanz den Sachverhalt unrichtig oder unvollständig abgeklärt hat, einen Nichteintretensentscheid gefällt und folglich keine materielle Prüfung vorgenommen hat oder das Vorliegen eines Tatbestandselements zu Unrecht verneint und die anderen

Elemente deshalb gar nicht geprüft hat. Eine Rückweisung erweist sich ferner als sachgerecht, wenn ein Ermessensentscheid im Streit liegt, bei dessen Überprüfung sich das Gericht Zurückhaltung auferlegt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3763/2011 vom 3. Juli 2012 E. 12; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.195). Der Beschwerdeinstanz wird dabei die Befugnis eingeräumt bzw. die Pflicht auferlegt, verbindliche Weisungen an die Vorinstanz zu erteilen. Die Weisungen sind ins Dispositiv – direkt oder mittels Verweis auf die Erwägungen ("im Sinne der Erwägungen") – aufzunehmen, ansonsten sie nicht verbindlich sind (vgl. BGE 120 V 233 E. 1a).

2.

2.1 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG 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). Da sich der vorliegende Sachverhalt in den Jahren 2002 bis 2009 zugetragen hat, untersteht das vorliegende Verfahren in materieller Hinsicht dem aMWSTG.

2.2 Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

2.3 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [Bundesverfassung, BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 aMWSTG). Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). Die Mehrwertsteuer wird vom Entgelt berechnet. Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger (oder ein Dritter für ihn) als Gegenleistung für die Leistung aufwendet (Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG).

2.4

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

2.4.2 Der Bundesrat ist zuständig zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen den Abnehmern mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland die Steuer auf den an sie im Inland ausgeführten Lieferungen oder Dienstleistungen bei Gewährung des Gegenrechts durch das Land ihres Wohn- oder Geschäftssitzes vergütet werden kann (Art. 90 Abs. 2 Bst. b aMWSTG). Er hat die kumulativen Voraussetzungen für eine solche Steuervergütung in Art. 28 ff. aMWSTGV geregelt (Urteil des Bundesgerichts 2C_410/2008 vom 28. Oktober 2008 E. 3.1, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2011 vom 27. August 2012 E. 3.3). Danach hat Anspruch auf Steuervergütung, wer Gegenstände einführt oder sich im Inland Leistungen der in Art. 6 und 7 aMWSTG genannten Arten gegen Entgelt erbringen lässt und zudem: a) Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland hat, wobei der Ort, an welchem eine Betriebsstätte geführt wird, einem Geschäftssitz gleichgestellt ist; b) im Inland keine Gegenstände liefert oder grundsätzlich im Inland keine Dienstleistungen erbringt; c) im Land seines Wohn- oder Geschäftssitzes seine Unternehmereigenschaft nachweist (Art. 28 Abs. 1 aMWSTGV). Die bezahlte Steuer wird vergütet, sofern die bezogenen Leistungen der Erzielung von Umsätzen dienen, die in der Schweiz von Gesetzes wegen der Mehrwertsteuer unterliegen würden oder für welche eine Steuerbefreiung nach Art. 19 aMWSTG zur Anwendung käme. Für (Eingangs-)Leistungen, die nicht für einen geschäftlich begründeten Zweck im Sinne des Art. 38 Abs. 2 aMWSTG verwendet werden, besteht kein Vergütungsanspruch (Art. 29 Abs. 1-3 aMWSTGV; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6986/2008 vom 3. Juni 2010 E. 2.2.2.2).

2.4.3 Als im Sinn von Art. 38 Abs. 2 aMWSTG verwendet hat eine Eingangsleistung dann zu gelten, wenn sie in steuerbare Ausgangsleistungen einfliesst, d.h. für einen geschäftlich begründeten Zweck eingesetzt wird. Trifft dies nicht zu, liegt mit Bezug auf diese Eingangsleistung End-

verbrauch beim Steuerpflichtigen vor (vgl. BGE 132 II 353 E. 10, ferner E. 8.2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 141 f.). Endverbrauch ist nicht zwingend privat. Auch steuerpflichtige Unternehmen können ein Nebeneinander von unternehmerischer und nichtunternehmerischer Betätigung aufweisen (sog. "Verbrauch in der Unternehmenssphäre"; statt vieler: BGE 123 II 295 E. 7a). Von der Steuer ausgenommene Umsätze, Nichtumsätze und Umsätze aus hoheitlicher Gewalt berechtigen nicht zur Vergütung. Dienen die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl der Erzielung steuerbarer Umsätze als auch anderen Zwecken, so ist die Vergütung nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen. Die Vergütung der schweizerischen Steuer an ausländische Unternehmen bildet gleichsam das Pendant zum Abzug der Vorsteuer (durch inländisch ansässige Unternehmen), welche auf Inlandleistungen lastet, die im Inland steuerbaren Zwecken dienen ("sog. Vorsteuervergütungsverfahren, das an die Stelle des Vorsteuerabzugs tritt"; Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats [WAK-N] zur parlamentarischen Initiative [Parlamentarische Initiative Dettling, 93.461 über den Erlass eines Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, ad Art. 86 Bst. c]; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2011 vom 27. August 2012 E. 3.3 und A-1667/2006 vom 23. Juni 2008 E. 3.4, A-6986/2008 vom 3. Juni 2010 E. 2.2.2.2).

2.5

2.5.1 Verwaltungsverordnungen (Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind nur, aber immerhin, Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 4.1; MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in Der Schweizer Treuhänder 2005 S. 613 ff.). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/ Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/ Bd. 2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl., Basel 2008, Art. 102 N 15 ff.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung denn auch mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe

der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (BGE 126 II 275 E. 4c, BGE 123 II 16 E. 7a; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, BVGE 2007/41 E. 3.3).

2.5.2 Gemäss Art. 52 aMWSTG erlässt die ESTV alle zur Erhebung der Mehrwertsteuer erforderlichen Weisungen und Entscheide, deren Erlass nicht ausdrücklich einer anderen Behörde vorbehalten ist. Der für die Veranlagung und Erhebung der Steuer zuständigen ESTV muss ermöglicht werden, detaillierte Anweisungen zur Handhabung der entsprechenden Bestimmung zu erlassen, um die Einheitlichkeit des Vollzugs zu gewährleisten. Die ESTV hat sich dabei aber innerhalb des vom Bundesrat gesteckten Rahmens zu bewegen. Andernfalls würde die Delegationsnorm der übergeordneten Gesetzgebung ausgehebelt (BVGE 2010/33 E. 3.3.2).

2.6 Die Konkretisierung einer Norm im Hinblick auf einzelne Lebenssachverhalte als Teil der Gesetzesanwendung geschieht durch Auslegung. Deren Ziel ist die Ermittlung des Sinngehalts der Bestimmung. Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut, wobei bei Erlassen des Bundesrechts die Fassungen in den drei Amtssprachen gleichwertig sind (zur Gleichwertigkeit: Art. 14 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [PublG; SR 170.512]; BGE 134 V 1 E. 6.1). Der Wortlaut kann jedoch nicht allein massgebend sein. Von ihm kann abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus dem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben (Urteil des Bundesgerichts 1C_415/2010 vom 2. Februar 2011 E. 3.3.2; BGE 136 III 373 E. 2.3). Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen (statt vieler: BGE 131 II 13 E. 7.1 S. 31 mit Hinweisen; vgl. auch [allgemein] THOMAS GÄCHTER, Rechtsmissbrauch im öffentlichen Recht, Zürich etc. 2005, 69 ff., 254 ff.; [steuerrechtsspezifisch] PETER LOCHER, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, veröffentlicht in: ASA 75 S. 682 ff.). Es sollen alle jene Methoden kombiniert werden, die für den konkreten Fall im Hinblick auf ein vernünftiges und praktikables Ergebnis am meisten Überzeugungskraft haben. Sind mehrere Lösungen denkbar,

ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (statt vieler: BGE 134 II 249 E. 2.3; BVGE 2007/41 E. 4.2).

3.

3.1 Zunächst ist – noch einmal (oben E. 1.2) – festzuhalten, dass vorliegend zwischen den Parteien nicht mehr streitig ist, dass es sich bei der A._____ Ltd., Boston, und der A._____ Ltd., Huntingdon Valley, um dieselbe Gesellschaft US-amerikanischen Rechts handelt, welche Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht ist. Daran vermag der Umstand, dass der Steuervertreter im Vergütungsantrag vom 19. Januar 2009 die falsche, frühere Adresse der Beschwerdeführerin angab, nichts zu ändern. Aufgrund der sechsstelligen Kennnummer des Formulars 1222 und der US-amerikanischen TIN, die auf allen ins Recht gelegten Vergütungsanträgen der Beschwerdeführerin identisch sind, war für die ESTV ersichtlich, dass es sich um dieselbe Unternehmung handelt. Spätestens mit dem Schreiben vom 25. Januar 2010 des Steuervertreters an die ESTV, mit welchem er bestätigt, dass nur noch eine "Firma A._____ Ltd." bestehe, wurden die diesbezüglichen Unklarheiten ausgeräumt. Da der Steuervertreter ordentlich bevollmächtigt wurde (E. 1.2), bestehen gemäss Aktenlage und entgegen den Vorbringen der ESTV keine Zweifel, dass die Beschwerdeführerin den Antrag auf Vergütung der Mehrwertsteuer gestellt hat.

3.2 Vorliegend ist dagegen weiterhin umstritten, ob die Genehmigung eines Vergütungsantrages voraussetzt, dass der Leistungsempfänger selbst die ihm zu vergütende Mehrwertsteuer an den inländischen Leistungserbringer bezahlt haben muss (E. 3.3). Weiter stellt sich die Frage, wie die von der Beschwerdeführerin beantragte Konsolidierung der beiden Vergütungsanträge im Jahr 2009 rechtlich zu würdigen ist (E. 3.4).

3.3

3.3.1 Gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts bildet der Wortlaut einer Bestimmung Ausgangspunkt der Auslegung einer Norm (E. 2.6). Gemäss Wortlaut von Art. 29 aMWSTGV wird nur die "bezahlte" Mehrwertsteuer rückvergütet. Die ESTV macht geltend, dass "bezahlt" im Sinne dieser Bestimmung bedeute, dass der Leistungsempfänger selbst die Mehrwertsteuer getragen haben müsse, um rückvergütungsberechtigt zu sein. Da die Steuer nicht durch die Beschwerdeführerin bezahlt worden sei, müsse der Antrag auf Vergütung abgelehnt werden. Mit der Beschwerdeführerin ist allerdings festzuhalten, dass sich dem Wortlaut der Bestimmung selbst in kei-

ner der drei Amtssprachen entnehmen lässt, dass die Steuer vom Antragsteller selbst beglichen werden muss. Art. 29 aMWSTGV spricht lediglich von der "bezahlten" Steuer und nicht von "der vom Leistungsempfänger bezahlten" Steuer. Das von der ESTV aus dem Begriff "bezahlte Steuer" abgeleitete Kriterium der Bezahlung der Mehrwertsteuer durch den Leistungsempfänger selber findet sich im Wortlaut der Bestimmung nicht und kann daher nur dem wahren Sinn der Bestimmung entsprechen, wenn triftige Gründe aus Entstehungsgeschichte, Sinn und Zweck der Norm und Gesetzessystematik eine solche Interpretation nahelegen (E. 2.6).

3.3.2 Mit Art. 90 Abs. 2 Bst. b aMWSTG übertrug der Gesetzgeber dem Bundesrat die Kompetenz, ein Verfahren zu schaffen, dass Abnehmern mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland erlaubt, sich die Steuer auf den an sie im Inland erbrachten mehrwertsteuerlichen Leistungen vergüten zu lassen. Der Bundesrat nutzte diese Kompetenz mit dem Erlass von Art. 28 ff. aMWSTGV. Die Vergütung der schweizerischen Steuer an ausländische Unternehmen bildet gemäss gesetzgeberischem Willen das Pendant zum Abzug der Vorsteuer (durch inländisch ansässige Unternehmen), welche auf Inlandleistungen lastet, die im Inland steuerbaren Zwecken dienen (E. 2.4.3). Das Vergütungsverfahren erfüllt somit letztlich denselben Zweck wie der Vorsteuerabzug, namentlich die Entlastung der vom Leistungserbringer erbrachten Leistungen (Ausgangsleistungen) von der auf den ihm bezogenen Leistungen (Eingangsleistungen) lastenden Mehrwertsteuer. Mit anderen Worten dient das Vorsteuervergütungsverfahren der Umsetzung des Netto-Allphasensystems bei Unternehmensträgern im Ausland, welche Leistungen im Inland beziehen (E. 2.4.1). Deren Ausgangsleistungen sollen – bei gegebenen Voraussetzungen – nicht durch die schweizerische Mehrwertsteuer auf den Eingangsleistungen belastet sein. Darüber hinaus dient das Vergütungsverfahren dem übergeordneten Bestimmungslandprinzip; inländische Vorsteuern, die einem ausländischen Umsatz und damit einem dortigen Verbrauch zuzuordnen sind, sollten von inländischer Mehrwertsteuer entlastet werden (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2011 vom 27. August 2012 E. 3.3). Die Mehrwertsteuer wird daher auf Antrag hin zurückvergütet. Entscheidend für die Rückvergütung ist mit Blick auf das hier fragliche Tatbestandselement "bezahlte Steuer" somit grundsätzlich, dass die vom ausländischen Unternehmensträger in der Schweiz empfangene Leistung mit der inländischen Mehrwertsteuer belastet ist. Eine effektive Belastung liegt grundsätzlich nur vor, wenn die Mehrwertsteuer an die ESTV abgeliefert wurde. Auf die abliefernde Person kommt es dagegen nicht an. Der

Verordnungsgeber ist in Bezug auf die Interpretation des Begriffs "bezahlte Steuer" dahingehend zu verstehen, dass auf den vom ausländischen Leistungsempfänger erhaltenen Leistungen aus der Schweiz inländische Mehrwertsteuer abgeführt worden sein muss. Es gilt somit auch im mehrwertsteuerlichen Vergütungsverfahren der allgemeine, ungeschriebene steuerrechtliche Grundsatz, dass es in der Regel nicht darauf ankommt, wer die Steuerforderung erfüllt (MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 97 ff.; im Ergebnis schon Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6971/2008 vom 8. Juni 2009 E. 5.1.4). Triftige Gründe, welche es erlauben würden, der im Wortlaut des Gesetzes keine Stütze findenden Auffassung der ESTV beizutreten, bestehen im Ergebnis nicht.

3.3.3 Im konkreten Fall wird von der ESTV nicht bestritten, dass die Beschwerdeführerin Leistungsempfängerin der nachträglich mit Mehrwertsteuer in der Höhe von Fr. 32'062.64 belasteten Versicherungsleistungen war. Dies ergibt sich aus den Rechnungen Nr. 118'250, 118'293 und 118'294 der D._____ AG an die Beschwerdeführerin vom 16. September 2008. Es ist ebenfalls unbestritten, dass die D._____ AG als Leistungserbringerin die Mehrwertsteuer auf den von ihr erbrachten Versicherungsleistungen der ESTV abgeliefert hat. Mittels welcher Zahlungsabwicklung die Zahlung an die D._____ AG erfolgt ist und durch wen diese nachträglich belastete Mehrwertsteuer getragen wurde, kann nach dem Gesagten (E. 3.3.2) offen bleiben. Es ist in Bezug auf die Erfüllung der Kriterien des Vergütungsverfahrens im konkreten Fall irrelevant, ob die E._____ UAE, die G._____ Establishment, die F._____ Ltd., die A._____ Corporation oder eine andere Person bzw. Gesellschaft die Zahlung der Mehrwertsteuer vorgenommen hat. Entscheidend ist allein, dass die Mehrwertsteuer auf den an die Beschwerdeführerin erbrachten Versicherungsleistungen an die ESTV abgeliefert wurde. Zwar ist ein Teil der Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht sachbezogen. Bezüglich der Zahlungsabwicklung nicht abwegig erscheint aber die Behauptung der Beschwerdeführerin, wonach vorgängig durch die angebliche Schwestergesellschaft der F._____ Ltd., der G._____ Establishment, ein Depot bei der E._____ UAE geäuffnet worden sei, von dem die ihr gestellten Rechnungen abgebucht worden seien. Nicht abwegig ist auch die Behauptung, die F._____ Ltd. sei als Garantin aufgetreten, um die Schadloshaltung der neuen Eigentümer der Beschwerdeführerin nach deren angeblichen Verkauf im Jahr 2003 zu gewährleisten.

3.4

3.4.1 Mit ihrem Merkblatt Nr. 19, gültig vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009, konkretisierte die ESTV die Vergütung der Mehrwertsteuer an Unternehmen mit Geschäftssitz im Ausland. Sie war für den Erlass dieses Merkblatts zuständig (E. 2.5.2). Gemäss dessen Ziff. 1.3 Bst. C) soll pro Kalenderjahr "nur ein Vergütungsantrag" möglich sein. Zweck dieser Bestimmung soll die Verbesserung der Erhebungswirtschaftlichkeit sein (JÜRG BUCHLI, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Art. 91, Rz. 11). Wird ein Antrag auf Vergütung abgelehnt, weil er mit den falschen oder unvollständig ausgefüllten Formularen oder ganz oder teilweise ohne Zahlungsnachweise, Vollmacht, Originalrechnungen oder Unternehmerbescheinigung gestellt wurde, soll gemäss Ziff. 1.12 des Merkblatts Nr. 19 die Möglichkeit bestehen, innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren einen neuen schriftlichen Antrag unter Beilage der fehlenden Originalrechnungen zu stellen.

3.4.2 Vorliegend hat der Steuervertreter unbestrittenermassen zwei formelle Vergütungsanträge im Namen der Beschwerdeführerin im Kalenderjahr eingereicht. Zwar verwendete er dabei zwei unterschiedliche Adressen, dennoch sind beide Anträge – aufgrund der unbestrittenen Unternehmensidentität – derselben Unternehmung zuzuordnen. Die ESTV macht geltend, dass es sich vorliegend nicht bloss um einen formellen Fehler handle. Vielmehr hätten die beteiligten Parteien ihr Vorgehen bewusst und unter Verwendung der alten Unterlagen gewählt. Die Beschwerdeführerin beantragt dagegen die "Konsolidierung" des bereits genehmigten Antrags vom 16. Juni 2009 und des vorliegend strittigen Antrags vom 19. Januar 2009 in einem einzigen Vergütungsantrag und reicht diesbezüglich mit der Beschwerde die notwendigen Unterlagen ein. Sie vertritt diesbezüglich die Auffassung, dass dieser Antrag durch das Bundesverwaltungsgericht geprüft werden könne bzw. die Sache zuständigkeitshalber an die ESTV zur Überprüfung zurückgewiesen werden soll.

3.4.3 Es ist vorliegend entscheidend, dass die Beschwerdeführerin nicht ausdrücklich die Gutheissung ihres zweiten Vergütungsantrags verlangt, sondern die "Konsolidierung" ihrer beiden Anträge aus dem Jahr 2009 zu einem einzigen Antrag und dessen Gutheissung. Sie möchte offensichtlich den bereits mit der effektiven Vergütung beantworteten Antrag vom 16. Juni 2009 in "Wiedererwägung" ziehen und um die Faktoren des Antrags vom 19. Januar 2009 erweitern lassen. Vorliegend kann daher offen gelassen werden, ob die im Merkblatt Nr. 19 enthaltene Beschränkung

auf einen Vergütungsantrag pro Kalenderjahr rechtens ist. Da die Beschwerdeführerin nicht ausdrücklich die Genehmigung eines zweiten Antrags verlangt, sondern die Erweiterung des ersten, ist die Ablehnung des Vergütungsantrags vom 19. Januar 2009 durch die ESTV mit dem Argument, dass bereits ein Antrag für dieselbe Periode eingereicht und genehmigt wurde, verfehlt. Ein solches Rückkommen ist im Verwaltungsrecht nicht grundsätzlich ausgeschlossen (vgl. exempl. BGE 100 Ib 299 E. 2). Auch die ESTV teilt mit Ziff. 1.12 des Merkblatts Nr. 19 die Ansicht, dass eine "Neuprüfung" eines Antrags innerhalb der Verjährungsfrist von fünf Jahren grundsätzlich möglich sein soll.

3.5 Eine Auseinandersetzung der Vorinstanz mit diesem Vorbringen der Beschwerdeführerin hat jedoch bis jetzt nicht stattgefunden. Gleiches gilt für das erstmalig in der Vernehmlassung vorgebrachte Argument, die Beschwerdeführerin hätte die bezogenen Eingangsleistungen nicht für steuerbare bzw. steuerbefreite Ausgangsleistungen verwendet. Vor dem Hintergrund des gesetzlich vorgesehenen Instanzenzugs sowie der Wahrung der verfassungsrechtlich garantierten Gehörsrechte (Art. 29 Abs. 2 BV) kann es nicht Aufgabe des Bundesverwaltungsgerichts sein, sich als erste Instanz umfassend zu diesen einschlägigen rechtlichen Fragen zu äussern. Nachdem sich die von der ESTV ursprünglich vertretene Rechtsauffassung bezüglich der Auslegung des Begriffs "bezahlte Steuer" (E 3.3) und ihrer Bewertung des Begehrens der Beschwerdeführerin auf "Neuprüfung" (E. 3.4) als unzutreffend erwiesen haben, obliegt es vielmehr der Vorinstanz, die von ihr teilweise erstmals in der Vernehmlassung aufgeworfenen Fragen unter Auseinandersetzung mit den Vorbringen der Beschwerdeführerin umfassend zu prüfen (E. 1.4). Dabei handelt es sich um die Fragen, ob gerechtfertigte Rückkommensgründe bezüglich des bereits genehmigten Antrags vom 16. Juni 2009 vorliegen, ob alle Tatbestandselemente der Mehrwertsteuervergütung gemäss den Art. 28 ff. aMWSTGV erfüllt sind und ob die Beschwerdeführerin tatsächlich ihre Eingangsleistungen für steuerbare oder steuerbefreite Zwecke verwendete. Die Streitsache ist zu diesem Zweck und neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.

4.1 Bei diesem Verfahrensausgang erweist sich die Streitsache im Ergebnis zwar als noch unentschieden. Da die Rückweisung indessen Folge einer vom Bundesverwaltungsgericht als unzutreffend erachteten Rechtsauffassung der Vorinstanz ist, gilt die Beschwerdeführerin als prozessual obsiegend und hat keine Verfahrenskosten zu tragen. Der ESTV

sind ebenfalls keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss im Umfang von Fr. 2'000.-- ist damit der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückzuerstatten.

4.2 Die ESTV hat der obsiegenden Beschwerdeführerin die ihr erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Beschwerdeführerin hat keine Kostennote eingereicht. Das Bundesverwaltungsgericht hat deshalb die Entschädigung auf Grund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Eine Verpflichtung des Bundesverwaltungsgerichts, die Beschwerdeführerin zur Einreichung der Kostennote aufzufordern, besteht angesichts des klaren Wortlauts der Bestimmung nicht (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 4.84). Angesichts der Schwierigkeit der rechtlichen Fragestellungen und des Umfangs der Ausführungen der Beschwerdeführerin zu den relevanten Fragen wird die Parteientschädigung für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht ermessensweise auf Fr. 3'000.-- festgesetzt.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 4. November 2011 wird aufgehoben und die Sache zur Fällung eines neuen Entscheids im Sinne der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 3'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Ralf Imstepf

Rechtsmittelbelehrung:

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

Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: