

# **BGer 9C\_503/2024 vom 23. April 2026**

Bundesgericht, 2026-04-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_503\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_503_2024)

FR: TF 9C\_503/2024 du 23 avril 2026

IT: TF 9C\_503/2024 del 23 aprile 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerde richtet sich gegen einen Endentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. a und Art. 90 BGG ) und wurde von der Beschwerdeführerin form- und fristgerecht eingereicht ( Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG ). Auf die Beschwerde ist unter Vorbehalt des Nachfolgenden einzutreten.

### **E. 1.2**

Nach Art. 89 Abs. 1 lit. c BGG ist zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten u.a. berechtigt, wer ein schutzwürdiges Interesse rechtlicher oder tatsächlicher Natur an dessen Aufhebung oder Änderung hat. Die Vorinstanz ist auf die Beschwerde mangels Rechtsschutzinteresse nicht eingetreten, soweit sie das Feststellungsbegehren betraf. Der Streitgegenstand vor Bundesgericht beschränkt sich folglich hinsichtlich des Feststellungsbegehrens auf das vorinstanzliche Nichteintreten ( BGE 150 I 183 E. 3.3). Auf das im vorliegenden Verfahren erneut gestellte Feststellungsbegehren ist somit von vornherein nicht einzutreten.

#### **E. 1.2.1**

Wollte man die entsprechenden Ausführungen als gegen das Nichteintreten gerichtet erachten, so gilt es, Folgendes festzuhalten: Feststellungsanträge sind nur zulässig, wenn an der Feststellung ein schutzwürdiges Interesse besteht (vgl. Art. 89 Abs. 1 lit. c BGG ). Am Rechtsschutzinteresse fehlt es insbesondere, wenn die Interessen des Antragstellers ebenso gut durch einen auf Leistung oder Gestaltung lautenden Entscheid gewahrt werden können. In diesem Sinne sind Feststellungsanträge subsidiär zu Leistungs- und Gestaltungsbegehren ( BGE 149 II 147 E. 3.3.3.3 ; 148 I 160 E. 1.6; 141 II 113 E. 1.7 m.w.H.; 137 II 199 E. 6.5; Urteil 9C\_489/2024 vom 1. Mai 2025 E. 1.2.2, zur Publikation vorgesehen).

#### **E. 1.2.2**

Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass für die streitgegenständlichen Steuerperioden 2018-2020 im Rahmen des Leistungsbegehrens darüber zu befinden ist, ob es sich beim Anteil der Beschwerdeführerin von 9 Prozent an der B.\_\_\_\_\_ AG und ihrem Darlehen an die C.\_\_\_\_\_ AG um Beteiligungen im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG handelt. Damit können die Interessen der Beschwerdeführerin durch ein auf Leistung lautendes Urteil gewahrt werden und kommt dem Feststellungsbegehren keine eigenständige Bedeutung zu. Die Vorinstanz ist somit zu Recht mangels eines Feststellungsinteresses auf das Feststellungsbegehren nicht eingetreten.

### **E. 2.1**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition ( Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.5.1). Dementsprechend ist das Bundesgericht weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden. Es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 150 II 346 E. 1.5.1). Es prüft - offensichtliche Fehler vorbehalten - nur die in seinem Verfahren gerügten Rechtsmängel ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.5.1).

## **E. 2.2**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Es kann ihre Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig (unhaltbar, willkürlich: BGE 150 II 346 E. 1.6; 148 IV 39 E. 2.3.5) ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht, und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ).

## **E. 2.3**

Zur Sachverhaltsfeststellung gehört auch die auf Indizien gestützte Beweiswürdigung. Tatfrage ist sowohl die antizipierte Beweiswürdigung ( BGE 149 II 109 E. 4.1) als auch die freie Beweiswürdigung ( BGE 148 V 70 E. 5.1.1; Urteil 9C\_50/2025 vom 1. Oktober 2025 E. 3.). Die Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung erweist sich als willkürlich im Sinne von Art. 9 BV , wenn das Gericht Sinn und Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat ( BGE 144 II 281 E. 3.6.2; 142 II 433 E. 4.4; 140 III 264 E. 2.3). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsdarstellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein ( BGE 150 II 346 E. 1.6; 140 III 264 E. 2.3; 139 II 404 E. 10.1).

## **E. 2.4**

Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen vor Bundesgericht nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt ( Art. 99 Abs. 1 BGG ), was in der Beschwerde näher darzulegen ist ( Art. 42 Abs. 2 BGG ; BGE 148 V 174 E. 2.2). Der vorinstanzliche Verfahrensausgang allein bildet noch keinen hinreichenden Anlass im Sinne von Art. 99 Abs. 1 BGG für die Zulässigkeit von unechten Noven, die bereits im vorinstanzlichen Verfahren ohne Weiteres hätten vorgebracht werden können. Das Vorbringen von Tatsachen, die erst nach dem angefochtenen Entscheid entstanden oder sich ereigneten (echte Noven), ist vor Bundesgericht unzulässig ( BGE 149 III 465 E. 5.5.1; 143 V 19 E. 1.2; Urteil 9C\_200/2025 vom 12. September 2025 E. 1.3.1).

### **E. 2.4.1**

Die Beschwerdeführerin reicht neu einen Lebenslauf von D.\_\_\_\_\_ ein, bei welchem es sich um einen Internetauszug aus dessen LinkedIn Profil handeln soll (gemäss Angaben der Beschwerdeführerin: "LinkedIn vom 8. September 2024"). Im vorinstanzlichen Verfahren hatte die Beschwerdeführerin nur einen "Auszug aus dem Tätigkeitsbeschrieb des

Maintenance Directors" eingereicht. Die Vorinstanz erwog, dass sich daraus kein massgeblicher Einfluss auf die B.\_\_\_\_\_ AG entnehmen liesse und nicht einmal ersichtlich sei, woher der eingereichte Auszug stamme.

Die Frage des massgeblichen Einflusses als Voraussetzung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG war von Beginn an ein zentraler Punkt in diesem Verfahren. Einerseits stellte sich die Beschwerdeführerin seit jeher auf den Standpunkt, bei einem Anteil von weniger als 10 Prozent könne dennoch eine Beteiligung vorliegen, sofern u.a. ein massgeblicher Einfluss vorhanden sei. Andererseits führte die ESTV in ihrem Einspracheentscheid eine Alternativbegründung an, wonach, selbst wenn man davon ausginge, dass auch ein Anteil von weniger als 10 Prozent als Beteiligung qualifizieren könne, ein massgeblicher Einfluss von der Steuerpflichtigen nicht belegt worden sei, da der eingereichte Aktionärsbindungsvertrag in weiten Teilen geschwärzt sei. Dementsprechend hat nicht erst das Urteil der Vorinstanz Anlass dazu gegeben, das fragliche Dokument einzureichen, weshalb es im vorliegenden Verfahren nicht zu beachten ist.

#### **E. 2.4.2**

Zudem legt die Beschwerdeführerin im Verfahren vor Bundesgericht erstmals ein Schreiben datiert vom 16. September 2024 (inkl. Anhang) von E.\_\_\_\_\_ SA ein. Dieses wurde nach dem angefochtenen Urteil verfasst und ist im vorliegenden Verfahren schon deshalb unbeachtlich (echtes Novum).

Beim Anhang zum vorerwähnten Schreiben von E.\_\_\_\_\_ SA vom 16. September 2024 handelt es sich um das bereits im vorinstanzlichen Verfahren eingereichte und weitgehend geschwärzte "Consolidated Final Shareholders' Agreement", wobei neu das Inhaltsverzeichnis ungeschwärzt eingereicht wurde (inkl. Textvergleich mit dem vormals geschwärzt eingereichten Inhaltsverzeichnis). Auch in diesem Zusammenhang geht es um den Nachweis des massgeblichen Einflusses und kann auf die vorangehende Erwägung 2.4.1 verwiesen werden. Das eingereichte ungeschwärzte Inhaltsverzeichnis ist im vorliegenden Verfahren nicht zu beachten.

#### **E. 2.4.3**

Zusätzlich legt die Beschwerdeführerin im Verfahren vor Bundesgericht erstmals (geschwärzte) Unterschriftsseiten zum "Shareholders' Agreement" und eine Pressemitteilung vom 1. März 2010 zum Beitritt der F.\_\_\_\_\_ (gemäss Beschwerdeführerin heute firmiert unter A.\_\_\_\_\_) ein. Auch in diesem Zusammenhang kann auf die vorangehenden Erwägungen verwiesen werden und bleiben die neu eingereichten Dokumente im vorliegenden Verfahren unbeachtlich.

#### **E. 3**

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzte, indem sie den Abzug der von der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2018-2020 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von insgesamt Fr. 691'550.- verweigerte.

Da der Vorsteuerabzug nur von steuerpflichtigen Personen geltend gemacht werden kann, stellt sich vorab die Frage, ob die Beschwerdeführerin mehrwertsteuerpflichtig ist. Im Zentrum steht dabei die Frage der unternehmerischen Tätigkeit. Die unternehmerische Tätigkeit will die Beschwerdeführerin einerseits aus Art. 10 Abs. 1bis lit. a MWSTG ableiten, indem sie die Erbringung von Beratungsleistungen geltend macht (E. 3.1 hiernach). Andererseits ist sie der Ansicht, sie sei auch gestützt auf Art. 10 Abs. 1ter i.V.m.

Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG (Halten von Beteiligungen) unternehmerisch tätig (E. 3.2 hiernach). Dabei ist zwischen den Parteien die Auslegung von Art. 29 Abs. 3 MWSTG streitig. Sodann beruft sich die Beschwerdeführerin auf den Vertrauensschutz (Rechtsverbindlichkeit einer Auskunft im Sinne von Art. 69 MWSTG ; E. 3.3 hiernach).

#### **E. 3.1.1**

Nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG in der ab 1. Januar 2018 geltenden, teilrevidierten und im vorliegenden Fall geltenden Fassung (Änderung vom 30. September 2016; AS 2017 3575) ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Absatz 2 von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt ( Art. 10 Abs. 1bis lit. a und b MWSTG ; BGE 148 II 233 E. 4.1 m.H.). Materiell-qualitative Kriterien für die subjektive Steuerpflicht sind danach (i) eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit, (ii) Selbständigkeit, (iii) ein Auftritt nach aussen und (iv) die Ausrichtung auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen (Urteil 9C\_616/2024 vom 20. August 2025 E. 3.1; NIKLAUS HONAUER/SIMEON L. PROBST/TOBIAS F. ROHNER/PHILIP FREY, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 4. Aufl. 2024, Rz. 482 ff.).

Die Ausrichtung auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen setzt voraus, dass zumindest Vorkehrungen für die Erbringung von Leistungen getroffen werden (RALF IMSTEFF, in: Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2. Aufl. 2025, N. 54 zu Art. 10 MWSTG ).

#### **E. 3.1.2**

Von der Steuerpflicht ist gemäss Art. 10 Abs. 2 MWSTG unter anderem befreit, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als Fr. 100'000.- Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (lit. a). Wer ein Unternehmen betreibt und nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist, hat das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten ( Art. 11 Abs. 1 MWSTG ).

#### **E. 3.1.3**

Gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen, könne die Beschwerdeführerin entsprechende Beratungsdienstleistungen nicht belegen (die erste Rechnung datiere aus dem hier nicht zu beurteilenden Jahr 2021). Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, die Zweckumschreibung beinhalte auch Beratungsdienstleistungen. Darin sei die Absicht zu erkennen, Beratungsdienstleistungen gegen Entgelt erbringen zu wollen. Diese Absicht sei schliesslich in die Tat umgesetzt worden, indem die Beschwerdeführerin im Shareholder-Committee der B. \_\_\_\_\_ AG tätig gewesen sei und den Maintenance Director ernannt habe. Eine Beratungstätigkeit sei zuletzt am 1. Dezember 2021 unter Ausweis der Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt worden. Es sei unerheblich, über welchen Zeitraum diese Beratungsdienstleistungen erbracht und wann sie in Rechnung gestellt worden seien. Ebenfalls unerheblich sei die Höhe des Entgelts. Eine auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit sei ausreichend. Die Vorinstanz stelle den Sachverhalt offensichtlich unrichtig fest, wenn sie der Beschwerdeführerin die unternehmerische Tätigkeit deswegen abspreche, weil sie die Beratungsleistungen erst in einer späteren Steuerperiode fakturiert habe.

#### **E. 3.1.4**

Was die Beschwerdeführerin vorbringt, vermag die vorinstanzliche Beweiswürdigung nicht als willkürlich erscheinen zu lassen. Der Beschwerdeführerin ist zwar insofern zuzustimmen, dass eine auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit ausreichend ist. Dabei kann der Vorinstanz keine willkürliche Beweiswürdigung vorgeworfen werden, indem sie feststellte, dass mit Einreichung der Rechnung datiert vom 1. Dezember 2021 nicht belegt werden kann, dass in den Steuerperioden 2018-2020 eine auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit vorgelegen hätte. Der Vollständigkeit halber ist zu erwähnen, dass sich diese auch nicht bereits aus der Zweckumschreibung im Handelsregister ergibt, wie dies die Beschwerdeführerin vorbringt.

#### **E. 3.2**

Betreffend Beteiligungen stellt Art. 10 Abs. 1ter MWSTG mit Geltung ab 1. Januar 2018 klar, dass das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG eine unternehmerische Tätigkeit darstellt. Zuvor fand sich diese Regel in aArt. 9 MWSTV (AS 2009 6743 6745). Art. 29 Abs. 3 MWSTG lautet wie folgt: "Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Anteile von mindestens 10 Prozent am Kapital gelten als Beteiligung."

Holdingsgesellschaften können gemäss Art. 29 Abs. 4 MWSTG zur Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer auf die zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit der von ihnen gehaltenen Unternehmen abstellen.

##### **E. 3.2.1**

Entgegen der Ansicht der ESTV, wonach Anteile von weniger als 10 Prozent am Eigenkapital nicht als Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG qualifizieren könnten, kam die Vorinstanz zum Schluss, dass die in Art. 29 Abs. 3 MWSTG festgehaltene Grenze von 10 Prozent keine absolute Grösse sei. Bei Anteilen von weniger als 10 Prozent stehe der Beweis offen, dass es sich um eine Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG handle, d.h. dass die Anteile am Kapital mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Dabei kam die Vorinstanz betreffend die B. \_\_\_\_\_ AG zum Schluss, der Beschwerdeführerin sei der Beweis, dass ihr Anteil an der B. \_\_\_\_\_ AG ihr einen massgeblichen Einfluss an dieser Gesellschaft verschafft habe, nicht gelungen. Betreffend die C. \_\_\_\_\_ AG erwog die Vorinstanz, das Darlehen der Beschwerdeführerin an die C. \_\_\_\_\_ AG stelle keinen Anteil am (Eigen-) Kapital dieser Gesellschaft dar.

##### **E. 3.2.2**

Die Beschwerdeführerin stellt sich im vorliegenden Verfahren erneut auf den Standpunkt, dass auch Anteile von weniger als 10 Prozent am Eigenkapital als Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG qualifizieren können, sofern dieser Anteil einen massgeblichen Einfluss vermittele. Ein solcher massgeblicher Einfluss liege im vorliegenden Fall vor, da aus dem Aktionärsbindungsvertrag diverse Rechte hervorgingen, welche über die Stimmrechte von 9 Prozent hinausgingen. Zum Beweis des massgeblichen Einflusses habe sie verschiedene Beweismittel beigebracht und der Vorinstanz zudem für die von ihr gemachten Ausführungen, sofern sie die Beweislast treffe, den rechtsgenügenden Beweis offeriert. Dies auch dort, wo allfällige Beweismittel nicht ausdrücklich genannt worden

seien oder noch nicht bei den Akten gelegen hätten. Die Vorinstanz habe diese Beweismittel nur teilweise abgenommen und keine weiteren einverlangt. Zudem habe sie es unterlassen, sich mit dem Aussenauftritt auseinanderzusetzen und die Tätigkeiten des Maintenance Directors zu würdigen. Dieses Unterlassen verursache eine entscheidende Sachverhaltslücke. Auch habe es die Vorinstanz unterlassen, den unterzeichneten Basisvertrag (samt unterzeichneten Ergänzungsverträgen) ungeschwärzt einzuverlangen. Es seien keine Indizien ersichtlich, wonach der Vertrag nie unterzeichnet worden sei oder die geschwärzten Stellen den ungeschwärzten widersprechen würden. Die Beschwerdeführerin habe offen gelegt, dass sie sich gegenüber den anderen Vertragsparteien zur Vertraulichkeit verpflichtet habe und diese Vertraulichkeit nur in engem Rahmen (z.B. auf gerichtliche Aufforderung hin) und soweit notwendig zu durchbrechen sei.

Die ESTV macht geltend, der Wortlaut von Art. 29 Abs. 3 MWSTG sei auslegungsbedürftig. Erschienen im Lichte des Methodenpluralismus mehrere Auslegungshypothesen als vertretbar, sei demjenigen Auslegungsergebnis den Vorzug zu geben, das möglichst entrichtungs- und erhebungswirtschaftlich sei ( Art. 1 Abs. 3 lit. b MWSTG ). Vor diesem Hintergrund würden gemäss Praxis der ESTV Anteile von weniger als 10 Prozent am Eigenkapital nicht als Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG gelten.

### **E. 3.2.3**

Die Auslegung des Gesetzes ist auf die Regelungsabsicht des Gesetzgebers und die von ihm erkennbar getroffenen Wertentscheidungen auszurichten. Ausgangspunkt der Auslegung einer Norm bildet ihr Wortlaut ( BGE 151 II 2 E. 4.1). Wie die Vorinstanz richtigerweise erwogen hat, gibt der Wortlaut von Art. 29 Abs. 3 MWSTG keine klare Antwort auf die Frage, ob eine Beteiligung nur dann als solche im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG gilt, wenn sie mindestens 10 Prozent beträgt. Der französische und der italienische Wortlaut helfen bei der Beantwortung dieser Frage nicht weiter. So lautet der französische Wortlaut "Les participations sont des parts du capital d'autres sociétés qui sont détenues à titre de placement durable et permettent d'exercer une influence déterminante. Toute part de 10 % au moins du capital est considérée comme participation" bzw. der italienische "Sono partecipazioni le quote del capitale di altre imprese, che sono detenute a titolo d'investimento durevole e che procurano un'influenza determinante. Quote rappresentanti almeno il 10 per cento del capitale sono considerate partecipazioni." Auf den ersten Blick nicht restlos klar ist, wie der erste und der zweite Satz des Absatzes zueinander stehen.

#### **E. 3.2.3.1**

Wie die Vorinstanz zur Entstehungsgeschichte von Art. 29 Abs. 3 MWSTG richtigerweise ausführt, befand sich die geltende Formulierung nicht im Entwurf des Bundesrates (BBl 2008 7133 7152 und 2008 7185 7201). Vielmehr geht der Absatz auf einen Antrag von Ständerat Germann vom 28. Mai 2009 zum damaligen Art. 30 Abs. 2 MWSTG zurück. Dieser lautete wie folgt:

"Ungeachtet von Absatz 1 besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Rahmen der steuerbaren Tätigkeit bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die verwendet werden im Zusammenhang mit dem Erhalt von Ausgleichszahlungen aus Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 19 oder 61 DBG sowie von geldwerten Gegenleistungen aus dem Kauf oder Verkauf von Beteiligungen gemäss Artikel 665a Absatz 2 OR von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer

Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Bei Holdinggesellschaften wird auf die steuerbare Tätigkeit der von ihnen gehaltenen Unternehmen abgestellt."

Ständerat Germann beantragte, diesen Absatz in die Absätze 2, 3 und 4 aufzugliedern. Er führte aus, man wolle klarstellen, dass das Halten und damit das Erwerben und auch der Verkauf von Beteiligungen einerseits sowie die Schaffung einer geeigneten Unternehmensstruktur andererseits - in Abweichung zur damaligen bundesgerichtlichen Praxis - grundsätzlich Teil der unternehmerischen Tätigkeit sei und zum Vorsteuerabzug berechtigen müsse. Man wolle damit auch der ungerechtfertigten Ungleichbehandlung von sogenannten Asset Deals und Share Deals ein Ende setzen (AB 2009 S 425). Weiter hielt Ständerat Germann fest, dass sich die Definition der Beteiligung, wie sie neu vorgeschlagen werde, an Art. 665a Abs. 2 aOR (SR 220; in der Fassung gültig bis 31. Dezember 2012, danach überführt in Art. 960d Abs. 3 OR [AS 2012 6679]) anlehne. Die Ausnahme von der Regel in Absatz 1 solle nur dann gelten, wenn es sich bei den Anteilen an einer Gesellschaft um eine qualifizierte Beteiligung handle. Dies sei immer dann der Fall, wenn diese Beteiligungen aus betrieblichen Gründen gehalten würden und nicht bloss eine Finanzanlage darstellten (AB 2009 S 425). Im Unterschied zum Obligationenrecht werde der massgebliche Einfluss jedoch bei der Mehrwertsteuer bereits bei einer Beteiligung von 10 Prozent vermutet.

Wie die Vorinstanz richtig feststellt, handelt es sich zwar nur um das Votum eines einzelnen Parlamentariers. Allerdings stammte es von jener Person, die den Antrag einbrachte. Der Antrag wurde anschliessend vom Ständerat angenommen und im Nationalrat nicht weiter besprochen. Aufgrund der Ausführungen von Ständerat Germann, wird die Anlehnung an die obligationenrechtliche Bestimmung (Art. 665a aOR bzw. der heutige Art. 960d Abs. 3 OR ) deutlich. Aufgrund der Vermutung, wonach bei einem Anteil von 10 Prozent von einer Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG gesprochen werden kann, erscheint eine Beteiligung bei einem Anteil von weniger als 10 Prozent nicht ausgeschlossen. Diesfalls muss aber nachgewiesen werden, dass die beiden kumulativen Voraussetzungen von Art. 29 Abs. 3 Satz 1 MWSTG erfüllt sind, mithin, dass die Anteile am Kapital des Unternehmens mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss auf dieses Unternehmen vermitteln.

#### **E. 3.2.3.2**

Die Entstehungsgeschichte verdeutlicht die Bedeutung der obligationenrechtlichen Bestimmung von Art. 665a Abs. 2 aOR (bzw. Art. 960d Abs. 3 OR ) für die vorzunehmende systematische Auslegung, wobei Art. 29 Abs. 3 MWSTG , im Gegensatz zur Art. 665a Abs. 3 aOR, von Beteiligungen als Anteile am Kapital spricht und die Grenze bei 10 Prozent setzt. Art. 665a Abs. 2 und 3 aOR lauteten wie folgt:

"Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln." (Abs. 2)

"Stimmberechtigte Anteile von mindestens 20 Prozent gelten als Beteiligung." (Abs. 3)

Gemäss den Materialien handelt es sich um ein subjektives (Absicht dauernder Anlage) und ein objektives Element (Vermittlung eines massgeblichen Einflusses; Botschaft vom 23. Februar 1983 über die Revision des Aktienrechts, BBl 1983 II 745 ff., 892, auch zum Folgenden). Im Zusammenhang mit letzterem lässt sich der Botschaft entnehmen, dass auch Minderheitsbeteiligungen als Beteiligungen im gesetzlichen Sinne gelten können und der Begriff des massgeblichen Einflusses auslegungsbedürftig sei. Die Fiktion in Abs. 3,

wonach ein Anteil von mindestens einem Fünftel des Stimmrechts stets als Beteiligung gelte, schaffe deshalb Klarheit.

Der heute geltende Art. 960d Abs. 3 definiert Beteiligungen wie folgt:

"Als Beteiligungen gelten Anteile am Kapital eines anderen Unternehmens, die langfristig gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Dieser wird vermutet, wenn die Anteile mindestens 20 Prozent der Stimmrechte gewähren."

Damit wurde neu im Gesetz explizit erwähnt, dass bei 20 Prozent der Stimmrechte der massgebliche Einfluss vermutet wird. Gemäss der Lehre schliesst eine tiefere Stimmbeteiligung jedoch nicht aus, dass dennoch ein massgeblicher Einfluss vorliegt (STEFAN HAAG/MARKUS R. NEUHAUS, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 6. Aufl. 2024, N. 12 f. zu Art. 960d OR ). Gemäss der Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts vom 21. Dezember 2007 (BBl 2007 1589 ff., 1713) wurde die Bestimmung grundsätzlich von Art. 665a aOR übernommen, wobei neu die Vermutung des massgeblichen Einflusses auch widerlegt werden könne. Dies deutet darauf hin, dass bei Vorliegen von 20 Prozent der Stimmrechte im Sinne von Art. 665a aOR eine unwiderlegbare gesetzliche Vermutung griff, dass ein massgeblicher Einfluss vorliegt.

Die systematische Auslegung (in Kombination mit der historischen Auslegung von Art. 665a Abs. 2 und 3 aOR bzw. Art. 960d Abs. 3 OR ) deutet somit darauf hin, dass es sich bei der 10-Prozent-Beteiligung ebenfalls um eine unwiderlegbare gesetzliche Vermutung handelt und bei einer Beteiligung von weniger als 10 Prozent im Einzelfall zu prüfen ist, ob ein massgeblicher Einfluss vorliegt.

### **E. 3.2.3.3**

Der Sinn und Zweck der Norm lässt sich anhand des Votums von Ständerat Germann erschliessen. Demnach sollten Halten, Erwerben und Verkauf von Beteiligungen als unternehmerische Tätigkeiten betrachtet werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, sofern die unternehmerische Tätigkeit nicht ausschliesslich im von der Steuer ausgenommenen Bereich erfolgt. Im Zentrum stand die Gleichbehandlung von Asset Deals und Share Deals. Die Regel soll aber weitergehen und bei allen Anteilen an einer Gesellschaft gelten, wenn es sich um eine qualifizierte Beteiligung handelt. Dies sei dann der Fall, wenn die Beteiligung aus betrieblichen Gründen und nicht nur als Finanzanlage gehalten werde.

Auch der Sinn und Zweck der Norm deutet somit darauf hin, dass bei einem Anteil von weniger als 10 Prozent der Anteilsinhaberin der Nachweis offen steht, es handle sich um eine Beteiligung im vorerwähnten Sinn.

### **E. 3.2.3.4**

Basierend auf diesen Erwägungen erweist sich die von der Vorinstanz vorgenommene Auslegung von Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG als bundesrechtskonform. Zusammenfassend steht bei einem Anteil von weniger als 10 Prozent somit der Nachweis offen, dass im konkreten Fall ein massgeblicher Einfluss vorliegt.

### **E. 3.2.4**

Somit bleibt im Zusammenhang mit dem Anteil an der B. \_\_\_\_\_ AG zu prüfen, ob die Vorinstanz willkürfrei schliessen konnte, die Beschwerdeführerin habe einen massgeblichen Einfluss nicht belegen können (E. 2.3).

#### **E. 3.2.4.1**

Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Untersuchungsgrundsatz. Demnach stellt das Bundesverwaltungsgericht den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen fest ( Art. 37 VGG [SR 173.32] i.V.m. Art. 12 VwVG [SR 172.021] sowie Art. 81 Abs. 1 und 2 MWSTG ). Darunter fallen auch Tatsachen, welche sich für den Steuerpflichtigen günstig auswirken (Urteil 9C\_154/2023 vom 3. Januar 2024 E. 2.3.3). Allerdings ist die Steuerbehörde bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit auf die Mitwirkung des Steuerpflichtigen angewiesen, welcher die Geschäftsvorfälle aus erster Hand kennt und meist über die relevanten Beweismittel verfügt. Ihn trifft deshalb eine entsprechende Mitwirkungspflicht ( Art. 13 VwVG ; vgl. RALF IMSTEPF/MORITZ SEILER, Untersuchung, Mitwirkung und Beweislast in Steuerverfahren der ESTV, in: IFF 2019/3, S. 232 f.). Ausserdem ist die steuerpflichtige Person gemäss Art. 68 Abs. 1 MWSTG generell gehalten, der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und die erforderlichen Unterlagen einzureichen. Gerade im Hinblick auf die Beweislastverteilung gemäss Art. 8 ZGB im Falle der Beweislosigkeit ist zudem vom Steuerpflichtigen zu erwarten, dass er aufgrund seiner Mitwirkungspflicht für ihn günstige Sachverhaltselemente, welche zu einer Minderung der Steuerlast führen, von sich aus vorbringt. Die Mitwirkungspflicht dient in diesem Sinne der Verwirklichung des Untersuchungsgrundsatzes und relativiert diesen gleichzeitig (Urteile 2C\_562/2020 vom 21. Mai 2021 E. 5.2.4.1; 2C\_265/2018 vom 19. August 2019 E. 4.1; 2C\_709/2017 vom 25. Oktober 2018 E. 3.2; vgl. MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH/SILVIA HUNZIKER/MORITZ SEILER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3. Aufl. 2024, § 5 N. 11 f.).

Bis und mit dem Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht kann die steuerpflichtige Person uneingeschränkt geltend machen, dass die Vorinstanz den Sachverhalt unzutreffend festgestellt hat (IMSTEPF/SEILER, a.a.O., S. 242, auch zum Folgenden). Immerhin darf von der steuerpflichtigen Person aber gemäss den vorangehenden Ausführungen erwartet werden, dass sie in ihrer Beschwerde aufzeigt, inwiefern sie mit der Sachverhaltsfeststellung der Steuerbehörde nicht einverstanden ist. Die Vorbringen müssen so substantiiert ausfallen, dass das Gericht basierend darauf das Recht anwenden und die Gegenseite die Behauptung bestreiten kann. Neben dieser Substanziierung der Tatsachenbehauptungen muss auch die Beweisofferte genügend substantiiert sein. Demnach muss klar hervorgehen, welches konkrete Beweismittel zum Nachweis welcher Tatsachenbehauptung offeriert wird. Kommt die steuerpflichtige Person dieser Substanziierungspflicht nicht nach, muss das Bundesverwaltungsgericht solchen Umständen nicht von Amtes wegen nachgehen (vgl. ZWEIFEL/BEUSCH/HUNZIKER/SEILER, a.a.O., § 5 N. 12).

#### **E. 3.2.4.2**

Im abgaberechtlichen Verfahrensrecht gilt grundsätzlich das Regelbeweismass der vollen Überzeugung. Der Beweis ist erbracht, wenn die Behörde nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist, wobei es keiner absoluten Gewissheit bedarf ( BGE 150 II 321 E. 3.6.3; Urteil 2C\_596/2020 vom 10. März 2021 E. 2.3.1). Das Beweismass der vollen Überzeugung ist erreicht, wenn die Behörde am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen ( BGE 150 II 321 E. 3.6.3). Dabei ist es zulässig

und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen; BGE 150 II 321 E. 3.6.3). Gelangt die Behörde zu keiner derart gewichtigen Überzeugung, kommen die Beweislastregeln von Art. 8 ZGB zur Anwendung. Eine Beweiserleichterung ist möglich für Tatsachen, bei denen der volle Beweis schon nach der Natur der Sache nicht möglich oder zumutbar ist ( BGE 150 II 321 E. 3.6.4). In solchen Fällen erfolgt eine Beweiserleichterung insofern, als das Beweismass auf die überwiegende Wahrscheinlichkeit gesenkt wird. Ob für den Nachweis des massgeblichen Einflusses im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG das Regelbeweismass der vollen Überzeugung gilt oder das gesenkte Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit zur Anwendung gelangt, kann im vorliegenden Fall offen bleiben (vgl. E. 3.2.4.5 hiernach).

#### **E. 3.2.4.3**

Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass die Frage des massgeblichen Einflusses im Einzelfall aufgrund der eingereichten Beweismittel zu beurteilen sei, wobei das Zusammenspiel verschiedener Kriterien zu beurteilen sei, lasse sich doch nur in wenigen Fällen ein klares Kriterium feststellen, aufgrund dessen ein massgeblicher Einfluss quasi ohne Weiterungen anzunehmen ist. Die Beschwerdeführerin geht somit fehl, wenn sie der Vorinstanz vorwirft, diese hätte es offen gelassen, was der Begriff des massgeblichen Einflusses genau zu bedeuten hat, da der massgebliche Einfluss aufgrund sämtlicher Umstände des Einzelfalles zu bestimmen ist.

Ein massgeblicher Einfluss kann sich zum Beispiel aus der Möglichkeit des Einflusses auf die Verwaltungs- und Leitungsorgane ergeben (so beispielsweise, wenn Stimmrechtsanteile vorliegen; vgl. HAAG/NEUHAUS, a.a.O., N. 14 zu Art. 960d OR , auch zum Folgenden). Denkbar wäre auch die Einflussnahme auf wesentliche Investitions- oder Personalentscheide, die Mitwirkung an Grundsatzfragen der Finanz- und Geschäftspolitik etc. Weiter kann sich ein massgeblicher Einfluss auch aus den Statuten oder vertraglichen Vereinbarungen ergeben.

Für den Nachweis des massgeblichen Einflusses sind im vorliegenden Fall somit sämtliche Indizien heranzuziehen. Da bei einem Anteil von 10 Prozent das Vorliegen einer Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG vermutet wird, trifft die Beschwerdeführerin bei der Beteiligung von weniger als 10 Prozent die Beweislast. Dabei hat sie die Beweise immerhin so rechtsgenügend anzubieten, dass die Beweise abgenommen werden können (E. 3.2.4.1 hiervor).

#### **E. 3.2.4.4**

Die Beschwerdeführerin reichte der Vorinstanz zum Nachweis des massgeblichen Einflusses die folgenden Unterlagen ein:

- Beilage 6: Auszug aus der Internet-Seite der B.\_\_\_\_\_ AG vom 15. Februar 2022, auf welcher diese die Beschwerdeführerin genauso prominent aufführe, wie die anderen vier Anteilsinhaber
- Beilage 8: Auszug aus der Internet-Seite der C.\_\_\_\_\_ AG, auf welcher diese die Beschwerdeführerin prominent als Finanzinvestorin aufführe
- Beilage 10: Auszug aus der Webseite - Shareholder's Committee, wobei die Positionierung und Grösse des Logos der Beschwerdeführerin den Eindruck eines massgeblichen Einflusses erweckten. Der Einfluss über die B.\_\_\_\_\_ AG bestehe aus 9 Prozent

Kapitalbeteiligung und Stimmrechten, die im dispositiven Gesellschaftsrecht ein Quorum von 33 Prozent überträfen.

- Beilage 27: Consolidated Final Shareholder's Agreement: Aus den nicht abgedeckten Stellen sei ersichtlich, dass die Stimmrechte der Beschwerdeführerin deutlich über 9 Prozent hinausgingen

- Beilage 28: Auszug aus der Tätigkeit des Maintenance Director: Ziff. 8.2 des Shareholder's Agreement regle die Bestellung und Tätigkeit des Maintenance Directors. Dieser sei zuständig für die "Safety, reliability und long term integrity of B. \_\_\_\_\_ (...), the management of 14 employees and the development of B. \_\_\_\_\_ (...) ". Der Maintenance Director habe ferner Einsitz in der Geschäftsleitung von B. \_\_\_\_\_.

Die Vorinstanz erwog, dass die Beschwerdeführerin aus dem eingereichten Aktionärsbindungsvertrag nichts zu ihren Gunsten ableiten könne, da der Vertrag undatiert und in weiten Teilen geschwärzt eingereicht worden sei. Damit sei nicht ersichtlich, ob sich in weiteren Klauseln Einschränkungen zu den genannten Rechten ergeben. Auch sei nicht klar, wie die Stimmrechte verteilt seien, auch wenn diese in der Regel dem Anteil am Kapital entsprächen (E. 3.5.3 des vorinstanzlichen Urteils). Aus dem eingereichten Tätigkeitsbeschrieb des Maintenance Directors liesse sich kein massgeblicher Einfluss auf die B. \_\_\_\_\_ AG entnehmen. Es sei nicht einmal ersichtlich, woher der beigelegte Auszug stamme (E. 3.5.3 des vorinstanzlichen Urteils). Weitere sachdienliche Beweismittel seien von der Beschwerdeführerin nicht genannt und auch nicht beigelegt worden, womit ihr der Beweis misslinge (E. 3.5.4 des vorinstanzlichen Urteils).

Im Zusammenhang mit diesen vorinstanzlichen Erwägungen macht die Beschwerdeführerin im bundesgerichtlichen Verfahren (sinngemäss) geltend, die Vorinstanz habe - indem sie es unterlassen habe, den unterzeichneten Basisvertrag, samt unterzeichneten Ergänzungsverträgen ungeschwärzt einzuverlangen - ihre Untersuchungspflicht verletzt und sei in überspitzten Formalismus verfallen.

#### **E. 3.2.4.5**

Während es sich bei der sinngemäss geltend gemachten Verletzung der Untersuchungspflicht um eine Rechtsfrage handelt, welche das Bundesgericht mit freier Kognition prüft, kann es die von der Vorinstanz vorgenommene Beweiswürdigung nur sehr eingeschränkt überprüfen: Dem Bundesgericht steht es lediglich zu, einzuschreiten, wenn sich die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz als offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich erweisen ( Art. 105 Abs. 2 BGG ; vgl. E. 2.2 f. hiervor).

Vorliegend ist zu beachten, dass bereits die ESTV im Einspracheentscheid vom 19. Januar 2023 in ihrer Eventualbegründung erwog, der Aktionärsbindungsvertrag sei aufgrund der vorgenommenen Schwärzungen nicht geeignet, einen massgeblichen Einfluss zu belegen. Die Vorinstanz war in der Folge angesichts des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin ungeachtet dieser Ausführungen der ESTV den Vertrag erneut - im Wissen um die Massgeblichkeit dieses Elementes - geschwärzt ohne konkrete Beweisofferte (ungeschwärzte Einreichung) einreichte, nicht gehalten, weitere Nachforschungen anzustellen. Die Beschwerdeführerin hätte im vorinstanzlichen Verfahren somit eine explizite und spezifische Beweisofferte machen müssen, wonach sie alles ungeschwärzt einreiche, falls das Geschwärzte nach Ansicht der Vorinstanz nicht zum Nachweis ausreichen sollte. Dabei reicht der allgemeine Hinweis im vorinstanzlichen Verfahren, wonach die Beschwerdeführerin für die von ihr gemachten Ausführungen, sofern sie eine

Beweislast treffe, den rechtsgenügenden Beweis offeriere, nicht aus. Ein solcher allgemein gehaltener Hinweis genügt den Anforderungen an die Substanziierung der Beweisofferte nicht (vgl. E. 3.2.4.1). In ihrer Beschwerde an die Vorinstanz macht die Beschwerdeführerin denn auch geltend, der Aktionärsbindungsvertrag enthalte in weiten Teilen sensible Informationen, die für die entscheidende Frage nicht relevant seien und stellt sich auf den Standpunkt, dass das, was sie einreiche, genüge. Wörtlich führt sie diesbezüglich Folgendes aus: "Auch das Argument der Beschwerdegegnerin, dass aufgrund der vorgenommenen Schwärzung einzelner Passagen des Aktionärsbindungsvertrages dieser gerade deshalb nicht geeignet sei, einen massgeblichen Einfluss zu belegen, weisen wir zurück. Der Aktionärsbindungsvertrag enthält in weiten Teilen sensible Informationen, die für die entscheidende Frage nicht relevant sind. Weshalb der Vertrag daher als Beweismittel grundsätzlich ausscheiden soll, erschliesst sich uns nicht, zumal die wesentlichen und für diesen Fall erforderlichen Informationen sichtbar sind." Mit ihrem Vorbringen, das sich darauf beschränkt zu behaupten, die geschwärzte Ausfertigung des Vertrages genüge zur Beantwortung der sachverhätlich entscheidenden Frage, mag die Beschwerdeführerin nicht nachzuweisen, dass die gegenteilige Auffassung der ESTV unzutreffend ist. Eine Beweisofferte lässt sich darin offensichtlich nicht erblicken.

Damit kann der Vorinstanz nicht vorgeworfen werden, sie habe ihre Untersuchungspflicht verletzt und hat es bei der Würdigung der im vorinstanzlichen Verfahren eingereichten Belege sein Bewenden.

#### **E. 3.2.4.6**

Was die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Beweiswürdigung vorbringt, vermag die vorinstanzlichen Feststellungen nicht als offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich erscheinen zu lassen: Die Vorinstanz kam in ihrer Beweiswürdigung willkürfrei zum Ergebnis, dass der undatierte und in weiten Teilen geschwärzte Aktionärsbindungsvertrag nicht ausreiche, um einen massgeblichen Einfluss nachzuweisen. Wie die Vorinstanz willkürfrei feststellt, ist nicht ersichtlich, ob sich in den geschwärzten Passagen Einschränkungen zu den genannten Rechten ergeben und ist auch nicht klar, wie die Stimmrechte verteilt seien. Auch die vorinstanzlichen Feststellungen im Zusammenhang mit dem Tätigkeitsbeschrieb des Maintenance Directors (ohne Quellenangabe) sind nicht zu beanstanden.

#### **E. 3.2.5**

Die Beschwerdeführerin vertritt sodann die Ansicht, sowohl Beteiligungen am Eigen- wie auch Beteiligungen am Fremdkapital fielen unter den Begriff der Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG. Die Beschwerdeführerin sei am 24. April 2017 mit der C. \_\_\_\_\_ AG ein sog. Mezzanine Facility Agreement eingegangen, über welches eine Finanzierung von EUR 278.8 Millionen bereitgestellt worden sei. Des Weiteren sei über das Funding Gap Facility Agreement per Ende 2019 EUR 484.4 Millionen in die C. \_\_\_\_\_ AG investiert worden. Per 31. Dezember 2020 hätten die Forderungen gegenüber der C. \_\_\_\_\_ AG EUR 954.5 Millionen betragen.

Wie die Vorinstanz richtigerweise ausführt, handelt es sich bei den geltend gemachten Darlehen an die C. \_\_\_\_\_ AG nicht um einen Anteil an deren Kapital. Wie aus den vorangehenden Erwägungen hervorgeht (E. 3.2.3.2), lehnt sich Art. 29 Abs. 3 MWSTG an den obligationenrechtlichen Art. 665a Abs. 2 und 3 aOR bzw. Art. 960d Abs. 3 OR an. Unter den Beteiligungsbegriff fallen demnach nur Anteile am Kapital anderer Unternehmen

und stellen Forderungen keine Beteiligungen dar (HAAG/NEUHAUS, a.a.O., N. 15 zu Art. 960d OR ). Auch aus der Zielsetzung von Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG , wonach der Ungleichbehandlung von Asset Deals und Share Deals ein Ende gesetzt werden sollte, wird ersichtlich, dass die Regelung das Eigenkapital betrifft und nicht etwa das Fremdkapital. Die Beschwerdeführerin kann mit dem Verweis auf das hier nicht relevante Kreisschreiben Nr. 46 der ESTV vom 24. Juli 2019 nichts zu ihren Gunsten ableiten (genauso gut könnte ihr das Kreisschreiben Nr. 27 vom 17. Dezember 2009 im Zusammenhang mit der Steuerermässigung auf Beteiligungserträgen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften entgegengehalten werden, welches in Ziff. 2.3.2. explizit festhält, dass Darlehen und hybride Finanzierungsinstrumente keine Beteiligungen im Sinne von Art. 69 DBG darstellen). Die Vorinstanz ist bundesrechtskonform zum Schluss gelangt, dass die Darlehen an die C.\_\_\_\_\_ AG nicht als Beteiligung im Sinne von Art. 29 Abs. 2 und 3 MWSTG zu qualifizieren sind.

### **E. 3.3**

Damit bleibt auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen, wonach die Vorinstanz Bundesrecht im Sinne von Art. 95 lit. a BGG (namentlich Art. 69 MWSTG ) verletze, indem sie der Auskunft der ESTV vom 27. Juni 2018 die Rechtsverbindlichkeit versage.

#### **E. 3.3.1**

Im Mehrwertsteuerrecht besteht aufgrund von Art. 69 MWSTG ein Anspruch auf behördliche Auskunft. Danach hat die steuerpflichtige Person auf schriftliche Anfrage zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen eines konkret umschriebenen Sachverhalts hin Anspruch darauf, dass ihr die ESTV innert angemessener Frist Auskunft erteilt. Die Auskunft ist für die anfragende steuerpflichtige Person und die ESTV rechtsverbindlich; sie kann auf keinen anderen Sachverhalt übertragen werden ( BGE 151 II 364 E. 5.1.2).

Hinsichtlich der Voraussetzungen für die Verbindlichkeit von gemäss Art. 69 MWSTG erteilten Auskünften gelangen grundsätzlich die gleichen Regeln zur Anwendung, wie sie sich bereits aus dem Verfassungsrecht ergeben, d.h. die ESTV muss, wie sich bereits aus dem Gesetzestext ergibt, zu einem konkret umschriebenen Sachverhalt Auskunft gegeben haben (1), sie muss für die Auskunft zuständig gewesen sein (was Art. 69 MWSTG dank seiner Stellung im MWSTG automatisch voraussetzt [2]), eine allfällige Unrichtigkeit der Auskunft darf für die steuerpflichtige Person nicht ohne Weiteres erkennbar gewesen sein (3); ausserdem kann sich die steuerpflichtige Person nur auf die erteilte Auskunft berufen, wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat ([4]; BGE 151 II 364 E. 5.1.2).

#### **E. 3.3.2**

Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, sie habe die ESTV sowohl betreffend die Frage der subjektiven Steuerpflicht als auch betreffend die Frage der anzuwendenden Vorsteuerkorrektur schriftlich um Auskunft gebeten. Sie habe der ESTV beantragt zu bestätigen, dass sie als Holdinggesellschaft anerkannt werde und somit "grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt" sei.

Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass es in den Anfragen der Beschwerdeführerin nicht um die Bestätigung der Steuerpflicht an sich ging. Vielmehr wurde die Steuerpflicht von der Beschwerdeführerin als eine gegebene Tatsache dargestellt (sowohl in der Anfrage vom 5.

Juni 2018 als auch in jener vom 26. November 2020).

Aus der Antwort der ESTV vom 27. Juni 2018 wird deutlich, dass sich diese lediglich auf eine allfällige Vorsteuerkorrektur bezieht. In diesem Zusammenhang bestätigte die ESTV, dass die Beschwerdeführerin als Holdinggesellschaft gelte und verwies auf die Mehrwertsteuerinfo 09 Ziff. 9.3.2.1. Dieser Verweis auf Ziff. 9.3.2.1 macht deutlich, dass es sich um den Begriff der Holdinggesellschaft im Sinne von Art. 29 Abs. 4 MWSTG handelte und somit nichts über die Steuerpflicht an sich aussagt.

Am 26. November 2020 wandte sich die Beschwerdeführerin erneut an die ESTV. Sie bat um Bestätigung, dass die Abschaffung des kantonalen Holdingprivilegs per 1. Januar 2020 keine Auswirkungen auf ihren Vorsteuerabzug und die Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen habe und bekundete erstmals die Auffassung, dass auch Anteile von weniger als 10 Prozent Beteiligungen im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG sein könnten. Erstmals bat sie nun auch um Bestätigung, dass es sich bei ihrem Anteil von 9 Prozent an der B. \_\_\_\_\_ AG und dem Darlehen an die C. \_\_\_\_\_ AG um Beteiligungen im Sinne von Art. 29 Abs. 3 MWSTG handle. Mit Schreiben vom 16. Dezember 2020 lehnte es die ESTV ab, die Anteile von 9 Prozent an der B. \_\_\_\_\_ AG und die Vergabe des Darlehens an die C. \_\_\_\_\_ AG als Beteiligungen zu qualifizieren. Hingegen bestätigte sie, dass die Beschwerdeführerin weiterhin als Holdinggesellschaft angesehen werde. Auch hier war die Steuerpflicht an sich nicht Gegenstand der Auskunft der ESTV.

Die Beschwerdeführerin kann somit aus Art. 69 MWSTG nichts zu ihren Gunsten ableiten.

#### **E. 4**

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werden kann. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet ( Art. 68 Abs. 1-3 BGG ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.