

# **BVGer A-4090/2016 vom 22. Dezember 2016**

Bundesverwaltungsgericht, 2016-12-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-4090\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4090_2016)

FR: TAF A-4090/2016 du 22 décembre 2016

IT: TAF A-4090/2016 del 22 dicembre 2016

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung im Sinne von Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist die zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) sowie den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Mit Blick auf das Dargelegte ist auf die Beschwerde grundsätzlich einzutreten. Wie im Folgenden aufgezeigt wird (vgl. E. 8.4), ist jedoch auf das Rechtsmittel insoweit nicht einzutreten, als damit eventualiter die Feststellung gefordert wird, «dass die Beschwerdeführerin die künftige Veräusserung ihrer Silberbestände [...] nicht versteuern muss» (Beschwerde, S. 2).

### **E. 1.2**

Das Bundesverwaltungsgericht hat von Amtes wegen zu prüfen, ob die Prozessvoraussetzungen bei der Vorinstanz gegeben waren. Hat die Vorinstanz trotz Fehlens einer Prozessvoraussetzung materiell entschieden, ist der angefochtene Entscheid aufzuheben (vgl. BGE 132 V 93 E. 1.2, 122 V 372 E. 1; Alfred Kölz et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, N. 695).

### **E. 2**

Der hier zu beurteilende Sachverhalt betrifft die Steuerperioden 2010 und 2011, womit vorliegend das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG und die auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft getretene Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) zur Anwendung gelangen.

### **E. 3.1**

Gemäss Art. 82 Abs. 1 MWSTG trifft die ESTV von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person sämtliche für die Steuererhebung erforderlichen Verfügungen, und zwar gemäss Bst. f der Bestimmung namentlich, wenn «für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerforderung, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung

beantragt wird oder als geboten erscheint». Gegenstand einer Feststellungsverfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG können nur die konkreten, aus einem hinreichend festgelegten Sachverhalt für einen bestimmten Rechtsunterworfenen sich ergebenden Rechte und Pflichten sein. Das ergibt sich aus dem Verfügungscharakter (vgl. Art. 5 VwVG) dieser Entscheide und kommt auch in der Formulierung von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG (mit dem Passus «für einen bestimmten Fall») zum Ausdruck. Die letztere Vorschrift bildet demnach keine Grundlage für eine Feststellungsverfügung betreffend eine abstrakte Rechtslage, wie sie sich aus einem Rechtssatz für eine Vielzahl an Personen und Tatbeständen ergibt (vgl. zum Ganzen ebenso - zu Art. 51 Abs. 1 Bst. f der früheren Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, der im Wesentlichen Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG entspricht - Urteil des BGer 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 2b). Der Wortlaut des Gesetzes schliesst es aber nicht schlechthin aus, dass gestützt auf Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG festgestellt wird, welche mehrwertsteuerlichen Folgen die Verwirklichung eines erst in Aussicht gestellten Sachverhaltes hätte (vgl. zur vergleichbaren Bestimmung von Art. 41 Bst. b des Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965 [VStG, SR 642.21] und dieser Vorschrift entsprechenden Bestimmungen BGE 98 Ib 457 E. 6b). Der in diesem Zusammenhang bestehenden Gefahr der missbräuchlichen Inanspruchnahme des Feststellungsverfahrens hat der Gesetzgeber Rechnung getragen. Denn aufgrund der Regelung, wonach die ESTV eine Feststellungsverfügung bei einem entsprechenden Begehren nur dann zu erlassen hat, wenn sie für einen «bestimmten» Fall «vorsorglich» beantragt wird oder geboten erscheint, ist Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG so zu verstehen, dass sich der Antragssteller auf ein schutzwürdiges Interesse an der geforderten Feststellung muss berufen können oder die ESTV ein schutzwürdiges Interesse an der Feststellung nachweisen muss (vgl. Urteil des BGer 2C\_982/2014 vom 1. September 2015 E. 2; ebenso zu Art. 41 Bst. b VStG BGE 98 Ib 457 E. 6b).

### **E. 3.2**

Hinsichtlich der Frage, wann ein für eine Verfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG genügendes schutzwürdiges Interesse an der Feststellung der aus einem zukünftigen Sachverhalt erwachsenden Rechte und Pflichten besteht, lässt sich die Rechtsprechung zu Art. 25 VwVG grundsätzlich sinngemäss heranziehen (vgl. Urteil des BGer 2C\_982/2014 vom 1. September 2015 E. 2; siehe dazu aber hinten E. 3.3). Gemäss dieser Rechtsprechung kann dann, wenn ein künftiger Sachverhalt hinreichend konkretisiert ist, um darauf beruhende Rechte und Pflichten bereits verbindlich feststellen zu können, an deren Feststellung ein schutzwürdiges Interesse bestehen. Feststellungsverfügungen über Rechte und Pflichten, welche auf einem erst in der Zukunft zu verwirklichenden Sachverhalt beruhen, sind danach aber grundsätzlich ausgeschlossen bei Feststellungsbegehren, aufgrund welcher sich die verfügenden Behörden sowie die Rechtsmittelinstanzen unter Umständen wiederholt zu theoretischen Vorgehensvarianten zu äussern hätten, um dem Gesuchsteller eine optimale Gestaltung seiner Verhältnisse zu ermöglichen. In diesem Fall ist das Feststellungsinteresse nach der Judikatur zu Art. 25 VwVG nur dann schutzwürdig, sofern es der Verwaltungsökonomie vorgeht (BGE 135 II 60 E. 3.3.3; Beatrice Weber-Dürler, in: Christoph Auer et al. [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2008, Art. 25 N. 18; teilweise abweichend Isabelle Häner, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, Art. 25 N. 8, wonach Feststellungen über künftig festzulegende Rechte sowie Pflichten ohne Weiteres denkbar

seien, sofern es um einen individuell-konkreten Sachverhalt geht). Stehen künftige Rechte oder Pflichten in Frage, ist im Rahmen von Art. 25 VwVG generell unter Berücksichtigung der Wahrscheinlichkeit der Tatbestandsverwirklichung abzuwägen zwischen dem Interesse des Gesuchstellers an einer sicheren Dispositionsgrundlage zum einen und dem Interesse an der Verwaltungsökonomie zum anderen (BVGE 2015/35 E. 2.2.3; Weber-Dürler, a.a.O., Art. 25 N. 18).

### **E. 3.3**

Nach einer in der Literatur vertretenen Auffassung greift Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG auch dann, wenn das schutzwürdige Interesse der steuerpflichtigen Person an der verbindlichen Klärung der mehrwertsteuerlichen Folgen eines Sachverhalts statt durch eine feststellende ebenso gut durch eine rechtsgestaltende Verfügung gewahrt werden könnte (so Felix Geiger, in: ders./Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 82 N. 9). Wie im Folgenden ersichtlich wird, kann beim hier zu beurteilenden Fall offen gelassen werden, ob diese Lehrmeinung zutrifft oder stattdessen - wie im Anwendungsbereich von Art. 25 VwVG - die Feststellungsverfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG im Verhältnis zu Leistungs- und Gestaltungsverfügungen subsidiär ist (vgl. zur sog. Subsidiarität der Feststellungsverfügung BGE 137 II 199 E. 6.5, 135 III 378 E. 2.2; BVGE 2015/15 E. 2.7.1; Urteil des BVGer A-3505/2012 vom 24. Juni 2014 E. 1.3; s. zum Ganzen Urteil des BVGer A-4118/2015 vom 10. November 2015 E. 1.2.1).

### **E. 3.4**

Fehlt es am erforderlichen schutzwürdigen Feststellungsinteresse, ist auf ein Feststellungsbegehren nicht einzutreten (vgl. Häner, a.a.O., Art. 25 N. 28).

### **E. 4**

Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Diese sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG in Verbindung mit Art. 21 MWSTG). Als Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne gilt gemäss Art. 3 Bst. c MWSTG die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts. Der Begriff der Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen, wobei als Dienstleistung jede Leistung gilt, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG). Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. «Leistungsverhältnis» oder «Leistungsaustauschverhältnis»; vgl. hierzu Urteil des BVGer A-6831/2013 vom 8. Juli 2015 E. 3.1.5, mit Hinweisen). Das Entgelt wird in Art. 3 Bst. f MWSTG definiert als Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet. Kein Leistungsverhältnis liegt vor, wenn es sich bei der fraglichen Leistung nur um eine Innenleistung zur betrieblichen oder unternehmerischen Leistungserstellung handelt, die Leistung also nicht bereits das Endprodukt bildet, das den betrieblichen Bereich verlässt (Urteil des BVGer A-1715/2014 und A-4218/2014 vom 19. Januar 2015 E. 3.3).

### **E. 5.1**

Gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person Vorsteuern im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit abziehen. Namentlich dann, wenn eine vorsteuerbelastet

bezogene Leistung ausschliesslich ausserhalb des Rahmens der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird, ist wegen gemischter Verwendung eine verhältnismässige Korrektur des Vorsteuerabzuges vorzunehmen (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

## **E. 5.2**

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Vorsteuerabzugsrecht ist ein nicht unternehmerischer Bereich bei einer steuerpflichtigen Person nicht leichthin anzunehmen. Ein nicht unternehmerischer Bereich zeichnet sich nach dieser Judikatur dadurch aus, dass die betreffende Einheit des Unternehmensträgers entweder überhaupt keine Einnahmen aus Leistungen bewirkt oder diese zumindest in nicht nachhaltiger Art anfallen. Ein solcher eigenständiger nicht unternehmerischer Bereich liegt gemäss dem Bundesgericht erst vor, «wenn die Trennung [vom unternehmerischen Bereich] ausreichend klar vollzogen werden kann, sei dies aufgrund einer nach aussen deutlich erkennbaren separaten Tätigkeit oder einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht» (Urteil des BGer 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 3.3.3 [zur Publikation vorgesehen], mit Hinweis auf Ivo P. Baumgartner et al., Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 7 N. 46 ff.; vgl. ferner nicht amtlich publizierte E. 6.2 von BGE 141 II 199 ff. [= Urteil des BGer 2C\_781/2014 vom 19. April 2015]). Das höchste Gericht stellt bei der Frage, ob Vorsteuern dem Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit einer steuerpflichtigen Person zuzuordnen und damit abzugsfähig sind, neuerdings darauf ab, «ob der vorsteuerbelastete Aufwand oder die vorsteuerbelastete Investition 'ins Gesamtkonzept passt', also den Umständen entspricht und daher 'klar im Rahmen der allgemeinen unternehmerischen Tätigkeit der betreffenden steuerpflichtigen Person' anfällt» (Urteil des BGer 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 3.6.5 [zur Publikation vorgesehen]; vgl. dazu ferner Urteil des BGer 2C\_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3.2.2 f.). Das Bundesgericht zieht bei der Prüfung dieses Kriteriums die direktsteuerliche Praxis zum Kostenabzug zufolge geschäftsmässiger Begründetheit (gemäss Art. 59 Abs. 1 bzw. Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG) heran, wonach alles, was sich nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten rechnen lässt, als geschäftsmässig begründet anerkannt werden muss. Nach Auffassung des Bundesgerichts spricht vieles dafür, dass bei der Frage der Zuordnung von Vorsteuern zur unternehmerischen Tätigkeit im Sinne von Art. 28 Abs. 1 MWSTG die «mehrwertsteuerliche Praxis vollständig mit der direktsteuerlichen Sichtweise zu synchronisieren» ist (Urteil des BGer 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 3.6.8 f. [zur Publikation vorgesehen]). Das Bundesgericht betont freilich, dass die Steuerverwaltung und die Gerichte nur zurückhaltend in den dem Unternehmen zukommenden Gestaltungsspielraum eingreifen dürfen (Urteil des BGer 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 3.6.9 [zur Publikation vorgesehen]). Aus diesem Grund dürfe und müsse nur dann, wenn der Rahmen dessen, «was qualitativ und quantitativ angemessen [bzw. 'ins Gesamtkonzept passend'] ist, [...] im Einzelfall und unter Würdigung der Gesamtumstände klarerweise überschritten [wird], [...] im überschüssenden Umfang grundsätzlich von einer ausschliesslich durch persönliche Ansprüche zu erklärenden Vermögensanlage ausgegangen werden», die ausserhalb des Rahmens der unternehmerischen Tätigkeit zu verorten ist (Urteil des BGer 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 3.7.5 [zur Publikation vorgesehen]; vgl. zu dieser Rechtsprechung Beat König, Die unternehmerische Tätigkeit als Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, 2016, S. 76 ff.).

## **E. 5.3**

Gemäss der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts lassen sich der Unternehmens- und der etwaige Nicht-Unternehmensbereich eines steuerpflichtigen Unternehmensträgers jedenfalls dann klar sowie eindeutig voneinander trennen und liegt damit eine gemischte Verwendung im Sinne von Art. 30 MWSTG vor, wenn a) ein Tätigkeitsbereich des Unternehmensträgers besteht, welcher sachlich, räumlich und zeitlich bzw. aus wirtschaftlicher, tatsächlicher oder funktionaler Sicht sinnvollerweise autonom existieren könnte, und b) dieser Tätigkeitsbereich nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist und er auch nicht indirekt einer unternehmerischen bzw. einer auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichteten Tätigkeit dient (siehe zum Ganzen Urteil des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 6.3; vgl. zur bundesverwaltungsgerichtlichen Judikatur auch König, a.a.O., S. 57 ff. und S. 69 ff.).

### **E. 6.1**

Sind die Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges zum Zeitpunkt des Leistungsempfanges nicht gegeben, treten sie jedoch später ein, kann der Vorsteuerabzug gemäss Art. 32 MWSTG bei Eintritt der Voraussetzungen nachgeholt werden (vgl. dazu Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 273 ff.; Tobias Felix Rohner, Der nachträgliche Vorsteuerabzug [Einlageentsteuerung] im schweizerischen MWSTG und nach der 6. MwSt.-Richtlinie der EU, 2007, S. 109 f.). Gemäss Art. 32 Abs. 1 MWSTG müssen dafür die Kriterien des Vorsteuerabzugsrechts (Art. 28 ff. MWSTG) erfüllt sein; gegebenenfalls kann der Vorsteuerabzug in derjenigen Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind.

### **E. 6.2**

Nach Art. 113 Abs. 2 MWSTG gelten die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Art. 32 MWSTG auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des MWSTG (also vor dem 1. Januar 2010) kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war. Eingangsleistungen, welche vor Inkrafttreten des MWSTG bezogen worden sind und für welche kein Vorsteuerabzugsrecht bestand, können demnach zum Vorsteuerabzug unter dem neuem Recht berechtigen, falls die Voraussetzungen für die Einlageentsteuerung erfüllt sind (vgl. Urteil des BGER 2C\_1115/2014 vom 29. August 2016 E. 2.3.7 [zur Publikation vorgesehen]; Urteile des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 8.1.2, A-5534/2013 vom 5. November 2014 E. 2.6; Baumgartner et al., a.a.O., § 13 N. 12).

### **E. 7**

Direktsteuerlich ist - wie gesehen - alles als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu anerkennen, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten des Unternehmens gerechnet werden kann (vgl. E. 5.2). In diesem Sinne als geschäftsmässig begründet gelten Aufwendungen grundsätzlich, wenn der Betrieb sowie der mit ihm verfolgte Zweck der Gewinnerzielung mit der Aufwendung in irgendeinem kausalen Zusammenhang steht, also ein objektiver Zusammenhang mit der Unternehmertätigkeit besteht (Peter Brülisauer/Flurin Poltera, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 1-82, 2. Aufl. 2008, Art. 58 N. 49 und 52). Am erforderlichen kausalen Zusammenhang fehlt es namentlich bei Aufwendungen für die Befriedigung privater Bedürfnisse, also beispielsweise bei Kosten für die private Wohnung sowie bei Auslagen für standesgemässes Auftreten und Vergnügungen (so zum

geschäftsmässig begründeten Aufwand bei selbständiger Erwerbstätigkeit Markus Reich, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], a.a.O., Art. 27 N. 11). Auch nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand gehören ferner Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens (Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG erster Gedankenstrich).

## **E. 8**

Wie ausgeführt, hat das Bundesverwaltungsgericht von Amtes wegen zu prüfen, ob die Prozessvoraussetzungen bei der Vorinstanz gegeben waren (vgl. E. 1.2). Im vorliegenden Fall ist diesbezüglich einzig fraglich, ob die ESTV zu Recht auf die Eingabe der Beschwerdeführerin vom 1. Oktober 2014 eingetreten ist, soweit damit eventualiter um Feststellung ersucht wurde, dass jeder spätere Verkauf des streitbetreffenen Silbers im Rahmen einer nicht unternehmerischen Tätigkeit erfolgt und damit mehrwertsteuerfrei abgewickelt werden kann.

### **E. 8.1**

Auf das erwähnte Feststellungsbegehren wäre nicht einzutreten gewesen, wenn es am erforderlichen schutzwürdigen Feststellungsinteresse gefehlt hätte (vgl. E. 3.4). Die bei der Vorinstanz beantragte Feststellung betrifft künftige Pflichten, nämlich die Frage, ob die Beschwerdeführerin bei zukünftigen Verkäufen ihres Silbers Mehrwertsteuern schuldet. Ein hinreichendes Feststellungsinteresse wäre damit nur gegeben gewesen, wenn der betreffende künftige Sachverhalt hinreichend konkretisiert gewesen wäre und das Interesse der Beschwerdeführerin an einer sicheren Dispositionslage unter Berücksichtigung der Wahrscheinlichkeit der Verwirklichung dieses Sachverhaltes das Interesse an der Verwaltungsökonomie überwogen hätte (vgl. E. 3.2).

### **E. 8.2**

Die Steuerbarkeit eines zukünftigen, teilweisen oder vollumfänglichen Verkaufes des streitbetreffenen Silberbestandes hängt insbesondere davon ab, ob - die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Verkaufes die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllt (vgl. zu diesen Voraussetzungen insbesondere Art. 10 f. MWSTG), und - sich der Ort der Lieferung des Silbers im Inland befindet (vgl. zum Lieferort Art. 7 Abs. 1 MWSTG; zu den Voraussetzungen der Steuerbarkeit vorn E. 4). Anders als dies in der Beschwerde suggeriert wird, folgt hingegen aus einer (allfälligen) mehrwertsteuerlichen Beurteilung, wonach der Einkauf des Silbers und die Prägung der Medaillen für die Zwecke des Vorsteuerabzuges bzw. der Einlageentsteuerung einem nicht unternehmerischen Bereich der Beschwerdeführerin zuzuordnen sind, keineswegs per se, dass ein zukünftiger Verkauf dieses Edelmetalles ebenfalls zu diesem Bereich zu zählen und aus diesem Grund steuerfrei wäre. Es erweist sich somit, dass die Steuerfreiheit eines zukünftigen Verkaufes des Silbers, deren Feststellung in Frage steht, von verschiedenen Sachverhaltselementen abhängt, die im Zeitpunkt des Erlasses des angefochtenen Entscheids noch nicht bestimmt waren. Der künftige Sachverhalt, auf welchen sich das bei der Vorinstanz gestellte Feststellungsbegehren bezieht, ist deshalb nicht hinreichend konkretisiert, um ein schutzwürdiges Feststellungsinteresse der Beschwerdeführerin (oder der ESTV) im genannten Zeitpunkt zu bejahen. Die Voraussetzungen für die im vorinstanzlichen Verfahren beantragte Feststellung waren deshalb unabhängig von der Frage, ob Feststellungsverfügungen im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG subsidiär zu Leistungs- und Gestaltungsverfügungen sind (vgl. E. 3.3), nicht erfüllt. Die Vorbringen der

Beschwerdeführerin, mit welchen sie zu begründen sucht, weshalb sie bei der Vorinstanz Anspruch auf die verlangte Feststellung gehabt haben soll, können den hiervor gezogenen Schluss nicht umstossen. In ihren Ausführungen vor dem Bundesverwaltungsgericht setzt sich die Beschwerdeführerin nämlich bezeichnenderweise nicht substantiiert mit der Frage auseinander, inwiefern der angeblich mittels Feststellungsverfügung in rechtlicher Hinsicht zu würdigende künftige Sachverhalt hinreichend konkretisiert war. Diesbezüglich beschränkt sie sich vielmehr darauf, einen direkten Zusammenhang zwischen der Frage der Besteuerung der zukünftigen Silberverkäufe und der vorliegend in der Hauptsache streitigen Frage des Vorsteuerabzugsrechts bzw. der Einlageentsteuerung zu behaupten (vgl. Beschwerde, S. 6 ff.).

### **E. 8.3**

In Ermangelung des nötigen Feststellungsinteresses wäre gemäss dem Gesagten im vorinstanzlichen Verfahren auf das Feststellungsbegehren der Beschwerdeführerin nicht einzutreten gewesen (vgl. E. 3.4). Weil die ESTV dieses Begehren aber trotz der fehlenden Prozessvoraussetzung des schutzwürdigen Feststellungsinteresses materiell beurteilt hat, ist der angefochtene Entscheid insoweit aufzuheben (vgl. E. 1.2).

### **E. 8.4**

Die Beschwerdeführerin stellt vor dem Bundesverwaltungsgericht eventualiter den gleichen Feststellungsantrag wie im vorinstanzlichen Verfahren. Der für die beantragte Feststellung zu würdigende zukünftige Sachverhalt erscheint nach wie vor nicht als hinreichend konkretisiert, um ein schutzwürdiges Feststellungsinteresse zu anerkennen. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Voraussetzungen für einen Feststellungsentscheid des Bundesverwaltungsgerichts nach Art. 25 VwVG oder sinngemäss nach Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG richten. Deshalb ist in Bezug auf den Eventualantrag der Beschwerde nicht auf das Rechtsmittel einzutreten.

### **E. 9.1**

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin in den Jahren 2008 und 2009 unbestrittenermassen Silber gekauft, welches ihr (physisch) geliefert wurde. Einen Teil dieses Silbers hat sie nach eigenen Angaben zur Prägung von selbstgestalteten Medaillen verwendet. Die angefertigten Silbermedaillen hat die Beschwerdeführerin gemäss Rechnungen vom 16. Dezember 2009 und 25. November 2010 teilweise an ihren Verwaltungsratspräsidenten B.\_\_\_\_\_ verkauft. Das Bundesverwaltungsgericht hat sich schon einmal mit der Beschwerdeführerin befasst. In seinem Urteil A-1211/2012 vom 21. Februar 2013 erkannte es, dass die Beschwerdeführerin in Bezug auf den erwähnten Kauf von Silber bzw. dessen Prägung unter dem alten Recht, also in den Steuerperioden 2008 und 2009, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (E. 3.2 des Urteils).

### **E. 9.2**

Das gegenwärtige Verfahren beschlägt insbesondere die Frage, ob die Beschwerdeführerin für die erwähnten, in den Jahren 2008 und 2009 getätigten steuerbelasteten Aufwendungen, für die vor dem Inkrafttreten des MWSTG (also vor dem 1. Januar 2010) kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war (vgl. E. 9.1), im ersten Quartal 2010 mit Erfolg eine Einlageentsteuerung geltend machen kann. Zu klären ist ferner, ob die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2010 und 2011 deklarierten Vorsteuerabzüge im Zusammenhang mit Kosten der Prägung der Silbermedaillen zu gewähren sind. Ebenso im Streit liegt der Abzug von Vorsteuern, welche der Beschwerdeführerin im Rahmen der

Lagerung ihres Silbers überwältigt wurden. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz, wonach der Silbereinkauf sowie die Prägung der Medaillen mehrwertsteuerlich nicht in den Tätigkeitsbereich der Beschwerdeführerin fallen (E. 3.2 des angefochtenen Einspracheentscheids), handelt es sich beim Silbereinkauf und der Medaillenprägung mehrwertsteuerlich um Tätigkeiten der Beschwerdeführerin. Deshalb darf - wie in der Beschwerde zu Recht vorgebracht wird (Beschwerde, S. 3) - eine Einlageentsteuerung bzw. ein Vorsteuerabzug vorliegend nicht mit der Begründung verweigert werden, die auf das Silber bezogenen Aktivitäten seien der Beschwerdeführerin nicht zurechenbar. Entsprechend dem vorstehend Ausgeführten wäre die streitige Einlageentsteuerung jedoch nicht zulässig und wäre eine Vorsteuerabzugskürzung wegen gemischter Verwendung vorzunehmen, soweit die nach dem früheren Recht nicht abzugsfähig gewesen und die in den Jahren 2010 sowie 2011 neu angefallenen Vorsteuern zwar der Beschwerdeführerin, aber nicht dem Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen sind (vgl. E. 5.1 und E. 6). Die Verfahrensbeteiligten sind sich dabei uneinig, ob mit Bezug auf die von der Beschwerdeführerin gehaltenen, nicht weiterverkauften Silberbestände mehrwertsteuerlich von einem nicht unternehmerischen Tätigkeitsbereich auszugehen ist. Diese Frage ist im Folgenden zu klären (nicht im Streit liegt hingegen die mehrwertsteuerliche Behandlung der von der Beschwerdeführerin getätigten Silberverkäufe an ihren Verwaltungsratspräsidenten einschliesslich der Frage der Abzugsfähigkeit der damit zusammenhängenden Vorsteuern).

#### **E. 10.1**

Es sind vorliegend kaum Umsätze nachgewiesen, die mit den in Frage stehenden silberbezogenen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin in Zusammenhang stehen. Denn unbestrittenermassen hat die Beschwerdeführerin mit ihrem eingelagerten Silber keine Umsätze erzielt. Das Fehlen von Umsätzen, welche die Beschwerdeführerin mit ihrem gelagerten Silber erzielt hat, begründet für sich allein noch keinen das Vorsteuerabzugsrecht und die Einlageentsteuerung ausschliessenden nicht unternehmerischen Tätigkeitsbereich dieser Steuerpflichtigen. Für das Vorsteuerabzugsrecht im Zusammenhang mit dem Kauf, dem Prägen und dem Lagern des Silbers ist neurechtlich gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung vielmehr entscheidend, ob diese Tätigkeiten qualitativ sowie quantitativ ins Gesamtkonzept der Beschwerdeführerin passen. Dabei kann berücksichtigt werden, ob die entsprechenden Aufwendungen als geschäftsmässig begründet im direktsteuerlichen Sinne erscheinen, indem sie sich nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten rechnen lassen (vgl. E. 5.2).

#### **E. 10.2**

Bei der vorzunehmenden Gesamtbetrachtung der vorliegenden Verhältnisse (vgl. E. 5.2) ist vorab zu berücksichtigen, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um eine Holdinggesellschaft handelt. Mit der Geschäftstätigkeit dieser Steuerpflichtigen als Holdinggesellschaft, das heisst dem Erwerb und der Verwaltung von Beteiligungen, haben ihre silberbezogenen Tätigkeiten allerdings sachlich nichts zu tun. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kann sie deshalb aus dem Umstand, dass ihre Holdingtätigkeit unternehmerischer Natur ist, vorliegend nichts zu ihren Gunsten ableiten. Eine Holdinggesellschaft kann als Nebenzweck auch ausserhalb ihrer Geschäftstätigkeit (Erwerb, Halten und Veräusserung von Beteiligungen) liegende Tätigkeiten wie die Kapitalanlage verfolgen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons ZH SB.2016.00001 vom 17. Februar 2016 E. 2.3). Es erscheint daher (trotz des Vorliegens

einer Holdinggesellschaft) nicht als von vornherein ausgeschlossen, dass die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit ihren nicht weiterverkauften Silberbeständen als Kapitalanlagetätigkeiten einem unternehmerischen Bereich dieser Gesellschaft zuzuordnen sind. Nicht von ungefähr macht denn die Beschwerdeführerin auch geltend, die Silbergeschäfte würden im Sinne einer zulässigen Nebentätigkeit der Kapitalanlage dienen.

### **E. 10.3**

Es ist allgemeinnotorisch, dass Edelmetalle wie Gold oder Silber nach verbreiteter, aber auch umstrittener Auffassung gerade in Krisenzeiten «sichere» Anlagen bilden (vgl. dazu etwa Urteil des Handelsgerichts des Kantons ZH HG110230 vom 10. Juni 2016 E. 3.4.1.1 Bst. c/aa und Bst. c/cc). Edelmetalle gehören zu den traditionellen Anlageklassen (vgl. Simone Baumann, Crowdfunding im Finanzmarktrecht, 2014, S. 42, mit Hinweisen). Vor diesem Hintergrund besteht an sich die Möglichkeit, dass die Beschwerdeführerin ihre Silberbestände zu Anlagezwecken erwarb und hielt, und erscheint es nicht als von vornherein ausgeschlossen, dass beim Kauf ihres Silbers Überzeugungen und Einschätzungen bezüglich Stabilität von Wirtschaft und Politik eine Rolle gespielt haben. Dies wird seitens der Vorinstanz nicht in Abrede gestellt (vgl. Vernehmlassung, S. 3). Der Annahme, dass die Beschwerdeführerin ihr Silber zu Kapitalanlagezwecken erwarb und hielt, steht auch nicht etwa ohne Weiteres der Umstand entgegen, dass die streitbetroffenen Silberbestände nicht weiterverkauft wurden. Wie die Beschwerdeführerin zu Recht vorbringt, liegt es nämlich im Wesen eines Kapitalanlageobjektes, dass dieses als Liquiditätsreserve gehalten und regelmässig nur bei Mittelbedarf oder bei einer günstigen Gelegenheit zur Gewinnerzielung veräussert wird (vgl. Beschwerde, S. 5).

### **E. 10.4**

Zu berücksichtigen ist freilich, dass die Beschwerdeführerin unbestrittenermassen ca. [...] % ihres Silbers zu Medaillen mit dem Portrait ihres Verwaltungsratspräsidenten prägen liess.

#### **E. 10.4.1**

Die Prägung zu Medaillen der genannten Art kann nun aber nicht als Ausdruck allfälliger Kapitalanlagetätigkeiten der Gesellschaft verstanden werden: Zum einen erfolgte die Medaillenprägung nicht zum Zweck der Wertvermehrung des Silbers. Insbesondere war die Prägung offenkundig nicht darauf ausgerichtet, aus dem Silber Münzen im Sinne von Zahlungsmitteln mit einem ihren Materialwert übersteigenden Nennwert zu machen. Zum anderen führte die Medaillenprägung auch im Ergebnis nicht zu einer Wertsteigerung des Edelmetalles der Beschwerdeführerin. Vielmehr verursachte sie - soweit ersichtlich - einzig Kosten, welche hätten vermieden werden können. Die Beschwerdeführerin konzediert selbst, dass die Prägung mit einem Kostenaufwand verbunden war, welcher beim Belassen des Silbers in anderer physischer Form nicht angefallen wäre (vgl. Beschwerde, S. 5). Unter Berücksichtigung dieser Gegebenheiten ist nicht erkennbar, dass die Medaillenprägung im Rahmen einer Kapitalanlage erfolgt wäre. Dies gilt umso mehr, als eine Kapitalanlage in der Regel zumindest auf eine Werterhaltung des Anlageobjektes ausgerichtet ist. Die erwähnten, vermeidbaren Prägungskosten wären bei einem Halten des Silbers als Kapitalanlageobjekt nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen vermieden worden. Die teilweise Verarbeitung des in grösseren Mengen gekauften Silbers zu Medaillen dürfte es zwar (zusammen mit dem nach Angaben der Beschwerdeführerin auf diesen Medaillen angebrachten, den Silbergehalt garantierenden Stempel) grundsätzlich ermöglichen, den Silberbestand für allfällige Weiterverkäufe in kleinere Einheiten als in der gekauften Form

aufzuteilen. Wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung ausführt, ist aber davon auszugehen, dass die Medaillen vor einem Weiterverkauf an Dritte regelmässig eingeschmolzen werden müssten. Letzteres wäre erneut mit Kosten verbunden, die bei einem Verzicht auf die Medaillenprägung nicht angefallen wären. Sowohl die von der Beschwerdeführerin in Kauf genommenen Prägungskosten als auch die drohenden Kosten eines für einen allfälligen Verkauf nötigen Einschmelzens der Medaillen sprechen gegen die Annahme, dass es sich bei dem in Medaillenform gehaltenen Silber um ein Kapitalanlageobjekt der Steuerpflichtigen handelt. Aufgrund dieser Kosten kann nämlich selbst bei einer allfälligen Wertsteigerung des Silbers ein Verlust nicht ausgeschlossen werden. Dies widerspricht - wie die Vorinstanz in der Vernehmlassung zutreffend festhält - dem Sinn und Zweck einer Wertanlage.

#### **E. 10.4.2**

Es erweist sich somit, dass die Aufwendungen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit den nicht weiterverkauften und zu Medaillen verarbeiteten Silberbeständen (Kauf-, Prägungs- und Lagerungskosten) nicht als Kapitalanlageaufwendungen qualifiziert werden können. Auch lassen sich diese Aufwendungen nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen nicht als Unkosten für eine anderweitige betriebliche Leistungserstellung betrachten. Denn insbesondere macht die Beschwerdeführerin nicht geltend und ist aus den Akten nicht ersichtlich, dass die Medaillen für Werbezwecke oder Vergleichbares eingesetzt worden wären. Die Beschwerdeführerin beschränkte sich unbestrittenermassen darauf, die Medaillen (ebenso wie das übrige Silber) einzulagern.

#### **E. 10.4.3**

Die Beschwerdeführerin bringt zwar vor, dass sie einen wesentlichen Teil des Silbers nicht in Medaillenform lagere. Allerdings handelt es sich dabei nur um etwas mehr als [...] des Silbers in ihrem Eigentum. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die Aufwendungen für letzteren Silberbestand - wie in der Beschwerde sinngemäss geltend gemacht wird - im Ergebnis anders zu würdigen wären als diejenigen für die Medaillen. In tatsächlicher Hinsicht ist nämlich davon auszugehen, dass mit diesem Silberbestand ebenfalls Medaillen mit dem Portrait des Verwaltungsratspräsidenten der Beschwerdeführerin angefertigt werden sollen bzw. hätten angefertigt werden sollen. Für diesen Schluss spricht namentlich, dass sich die Beschwerdeführerin das (gesamte) Silber in physischer Form anliefern liess, obschon dies für eine blossе Kapitalanlage nicht erforderlich gewesen wäre (vgl. Urteil des BVGer A-1211/2012 vom 21. Februar 2013 E. 3.2.2). Es kommt hinzu, dass der überwiegende Teil des Silbers der Beschwerdeführerin zu Medaillen verarbeitet wurde. Bei dieser Sachlage stösst die Beschwerdeführerin im Übrigen auch ins Leere, soweit sie geltend macht, dass der Beweis, dass sie das Silber nicht zu Kapitalanlagezwecken halte, der ESTV obliege. Denn bei der gebotenen einzelfallweisen Gesamtbetrachtung der vorliegenden Verhältnisse (vgl. E. 5.2) erscheint es dem Bundesverwaltungsgericht als erstellt, dass das gesamte Silber der Beschwerdeführerin nicht Kapitalanlagezwecken oder anderen unternehmerischen Zwecken, sondern letztlich einzig der Befriedigung privater Bedürfnisse ihres Verwaltungsratspräsidenten diene. Diese Annahme ist nach Ansicht des Gerichts nicht zuletzt deshalb gerechtfertigt, weil dieser Verwaltungspräsident gemäss den insoweit unwidersprochen gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz im Kanton D. \_\_\_\_\_ einen eigenen Staat namens E. \_\_\_\_\_ ausgerufen hat und in diesem Zusammenhang Münzen bzw. Medaillen mit seinem Konterfei anfertigen liess. Angesichts der - wie aufgezeigt - in Bezug auf den gesamten Silberbestand nicht für eine unternehmerische Tätigkeit

sprechenden Medaillenprägung macht die Beschwerdeführerin ohne Erfolg geltend, dass angeblich (auch) die Personalvorsorgestiftung der C. \_\_\_\_\_ AG, eine zum Konzern der Beschwerdeführerin zählende Gesellschaft, und die Personalvorsorgestiftung der Beschwerdeführerin systematisch Edelmetallkäufe vorgenommen haben, um sich gegen Währungs- und andere Finanzrisiken abzusichern. Da erstellt ist, dass das Silber der Beschwerdeführerin letztlich nur der Befriedigung privater Bedürfnisse ihres Verwaltungsratspräsidenten diene, muss im Übrigen an dieser Stelle nicht entschieden werden, ob eine mehrwertsteuerliche Zuordnung von Aktivitäten zur unternehmerischen Tätigkeit nur dann zulässig ist, wenn die entsprechenden Aktivitäten statutarisch als Hauptzweck oder unternehmerischer Nebenzweck der Steuerpflichtigen verankert sind (vgl. dazu Beschwerde, S. 4).

#### **E. 10.4.4**

Aus dem Gesagten erhellt, dass es an einem kausalen Zusammenhang zwischen dem von der Beschwerdeführerin verfolgten Zweck der Gewinnerzielung und den Aufwendungen im Rahmen ihrer Tätigkeiten betreffend das nicht weiterverkaufte Silber fehlt. Es ergibt sich somit, dass die streitbetroffenen Aufwendungen klarerweise weder direktsteuerlich betrachtet als geschäftsmässig begründet erscheinen noch in das Gesamtkonzept der Beschwerdeführerin passen. Letzteres gilt nicht nur in qualitativer Hinsicht. Auch in quantitativer Hinsicht müssen die Aufwendungen als eindeutig nicht in den betrieblichen Kontext der Beschwerdeführerin passend qualifiziert werden: Schon ein Vergleich zwischen den von der Beschwerdeführerin deklarierten Steuer- und Vorsteuerabzugsbeträgen und den von der ESTV vorgenommenen, im Zusammenhang mit dem Silber vorgenommenen Korrekturen (gemäss der «Einschätzungsmitteilung Nr. [...] / Verfügung» vom 8. August 2013) zeigt, dass die genannten Aufwendungen gemessen an der übrigen Tätigkeit der Beschwerdeführerin einen quantitativ erheblichen Teil ausmachten, der sich aufgrund seines Umfangs nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten in guten Treuen eindeutig nicht ins Bild einer Holdinggesellschaft einfügt.

#### **E. 10.5**

Gemäss dem Gesagten sind die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem von ihr gehaltenen Silber und die damit verbundenen Aufwendungen bei Anwendung der vom Bundesgericht aufgestellten Kriterien einem eigenständigen, nicht unternehmerischen Tätigkeitsbereich zuzuordnen. Kein anderes Resultat ergäbe sich im Übrigen, wenn der bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt würde (vgl. E. 5.3): Die streitbetroffenen silberbezogenen Tätigkeiten, die - wie ausgeführt - nichts mit der Holdingtätigkeit der Beschwerdeführerin zu tun haben (vgl. E. 10.2), könnten nämlich ohne Weiteres als Tätigkeitsbereich sachlich, räumlich und zeitlich bzw. aus wirtschaftlicher, tatsächlicher oder funktionaler Sicht sinnvollerweise autonom von den übrigen Tätigkeitsbereichen der Beschwerdeführerin existieren; zudem sind diese - wie dargelegt (vgl. E. 10.4) - nicht als Kapitalanlageaktivitäten zu betrachtenden Tätigkeiten weder auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet, noch dienen sie indirekt einer unternehmerischen bzw. einer auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichteten Tätigkeit.

#### **E. 11**

Die Ermittlung des von der Beschwerdeführerin im Falle, dass sie in den Steuerperioden 2010 und 2011 im Zusammenhang mit ihrem Silber keine Vorsteuerabzüge und keine

Einlagesteuerung beanspruchen darf, zusätzlich zu ihrer Selbstdeklaration geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages von Fr. 392'439.- im angefochtenen Entscheid wird in kalkulatorischer Hinsicht nicht bemängelt. Ferner wird auch nicht substantiiert bestritten, dass die Beschwerdeführerin auf diesem Nachsteuerforderungsbetrag gegebenenfalls seit dem 19. Juni 2010 Verzugszinsen von 4,5 % bis zum 31. Dezember 2011 und 4 % ab dem 1. Januar 2012 zu bezahlen hat. Es sind bezüglich der in dieser Erwägung genannten Punkte keine offensichtlichen Mängel erkennbar. Damit erweist sich der vorinstanzliche Entscheid, soweit er nicht aufzuheben ist (vgl. E. 8.3), als rechtmässig. Die dagegen erhobene Beschwerde ist insoweit abzuweisen.

## **E. 12**

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten lediglich teilweise gutzuheissen, nämlich insofern, als der angefochtene Entscheid aufzuheben ist, das heisst soweit die Vorinstanz damit auf das bei ihr eventualiter gestellte Feststellungsbegehren eingetreten ist. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird. Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei aufzuerlegen, wobei sie bei nur teilweise Unterliegen zu ermässigen sind. Angesichts ihres sehr geringfügigen Obsiegens rechtfertigt es sich, die in Anwendung von Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 14'000.- festzusetzenden Verfahrenskosten vollumfänglich der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. Urteile des BVGer A-2588/2013 vom 4. Februar 2016 E. 7, A-1591/2014 vom 25. November 2014 E. 8, A-4080/2010 vom 9. September 2011 E. 4). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist aus dem für die Kostenaufgabe angeführten Grund nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Urteil des BVGer A-1591/2014 vom 25. November 2014 E. 8). Als Bundesbehörde hat die Vorinstanz von vornherein keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (vgl. Art. 7 Abs. 3 VGKE). (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

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