

BVGer A-6002/2022 vom 21. Dezember 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-12-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6002_2022

FR: TAF A-6002/2022 du 21 décembre 2023

IT: TAF A-6002/2022 del 21 dicembre 2023

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Heisst das Bundesgericht eine Beschwerde gut, so entscheidet es in der Sache selbst oder weist diese zu neuer Beurteilung an die Vorinstanz zurück. Es kann die Sache auch an die Behörde zurückweisen, die als erste Instanz entschieden hat (Art. 107 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG, SR 173.110]). Da die Sache zur Sachverhaltsergänzung und Neuurteilung an das Bundesverwaltungsgericht zurückgewiesen worden ist, nimmt dieses die Streitsache - wie bereits erfolgt - ohne Weiteres wieder auf. Sämtliche Sachurteilsvoraussetzungen liegen weiterhin vor (Art. 44 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021] i.V.m. Art. 37 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]; Urteile des BVGer A-1998/2011 vom 8. Juni 2012 E. 1.1, B-5614/2008 vom 3. Dezember 2010 E. 1.1).

E. 1.2

Heisst das Bundesgericht die Beschwerde (teilweise) gut und weist es die Sache an die Vorinstanz zurück, ist Letztere an die Erwägungen im Rückweisungsentscheid gebunden. Würde sich die Rückweisungsinstanz - im vorliegenden Fall das Bundesverwaltungsgericht - über die verbindlichen Erwägungen des bundesgerichtlichen Urteils hinwegsetzen, läge eine Rechtsverweigerung vor. Von den verbindlichen Erwägungen könnte nur dann abgewichen werden, wenn ein Revisionsgrund vorläge (Urteile des BVGer A-5311/2015 vom 28. Oktober 2015 E. 1.2, A-850/2014 vom 20. August 2014 E. 1.1, A-268/2012 vom 22. Oktober 2012 E. 1.2 mit Hinweisen auf die Literatur), was hier nicht der Fall ist. Es ist dem Bundesverwaltungsgericht infolge der Bindung an die rechtlichen Erwägungen im Rückweisungsentscheid verwehrt, der Beurteilung des Rechtsstreits einen anderen als den bisherigen Sachverhalt zugrunde zu legen oder die Sache unter rechtlichen Gesichtspunkten zu prüfen, die im Rückweisungsentscheid ausdrücklich abgelehnt oder überhaupt nicht in Erwägung gezogen wurden (BGE 135 III 334 E. 2; Urteil des BGer 1C_398/2012 vom 27. Mai 2013 E. 1; Urteile des BVGer A-2258/2020 vom 19. Februar 2021 E. 1.2, A-2905/2020 vom 5. August 2020 E. 1.2, A-850/2014 vom 20. August 2014 E. 1.1 mit Hinweisen auf die Literatur).

E. 1.3

Laut Art. 37 VGG richtet sich das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt.

E. 1.4.1

Die für die Entscheidungsfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (Art. 12 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Sie trägt die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass der steuerpflichtigen Person spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. Art. 13 VwVG; BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Dazu zählt namentlich das im Mehrwertsteuerrecht geltende Selbstveranlagungsprinzip (BGE 137 II 136 E. 6.2; Urteile des BGer 2C_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3, 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1).

E. 1.4.2

Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 482 E. 3.2; insbesondere für die Mehrwertsteuer vgl. auch: Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung. Dabei ist - in analoger Anwendung von Art. 8 ZGB - im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten jener Partei zu urteilen, welche die Beweislast trägt. Im Steuerrecht gilt, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGer 2C_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-4487/2019 und A-4488/2019 vom 26. Oktober 2020 E. 1.4.2).

E. 1.4.3

Beim Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht, ist die Frage des Beweismasses (bzw. Beweisgrades) zu berücksichtigen. Als Regelbeweismass gilt der volle (strikte) Beweis. Dieser ist erbracht, wenn das Gericht am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 130 III 321 E. 3.2; vgl. Urteil des BVGer A-992/2012 vom 6. August 2012 E. 1.4.3 mit Hinweisen). Verlangt wird ein so hoher Grad der Wahrscheinlichkeit, dass vernünftigerweise mit der Möglichkeit des Gegenteils nicht mehr zu rechnen ist (Urteil des BVGer A-1192/2017 vom 6. Februar 2018 E. 3.3.3). Nicht ausreichend ist dagegen, wenn bloss eine überwiegende Wahrscheinlichkeit besteht, dass sich die behauptete Tatsache verwirklicht hat (BGE 128 III 271 E. 2b/aa; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 3.141; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4487/2019 und A-4488/2019 vom 26. Oktober 2020 E. 1.4.3).

E. 1.4.4

Gemäss Art. 33 Abs. 1 VwVG nimmt die Behörde die ihr angebotenen Beweise ab, wenn diese für den Entscheid erheblich und zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen. Die urteilende Behörde kann ohne Verletzung des verfassungsrechtlichen Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 29 VwVG) von einem beantragten Beweismittel dann absehen, wenn der Sachverhalt, den eine Partei beweisen will, nicht rechtserheblich ist, wenn bereits Feststehendes bewiesen werden soll, wenn zum Voraus gewiss ist, dass der angebotene Beweis keine wesentlichen Erkenntnisse zu vermitteln vermag, oder wenn die verfügende Behörde den Sachverhalt auf Grund eigener Sachkunde ausreichend würdigen kann (sog. antizipierte Beweiswürdigung; vgl. BGE 131 I 153 E. 3, 122 V 157 E. 1d; Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 1.5; Alfred Kölz/Isabelle Häner/Martin Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl., 2013, Rz. 537).

E. 2.1

Am 1. Januar 2010 ist das (neue) MWSTG in Kraft getreten. In materieller Hinsicht bleiben die bisherigen Vorschriften auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen, entstandenen Rechtsverhältnisse und erbrachten Leistungen anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG). Vorliegend geht es um Steuerkorrekturen betreffend die Jahre 2006 bis 2009. In materieller Hinsicht kommen daher das aMWSTG sowie die dazugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347) zur Anwendung. Demgegenüber findet das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren sofort Anwendung (Art. 113 Abs. 3 MWSTG).

E. 2.2.1

Die Verjährung ist ein Institut des materiellen Rechts, weshalb sich die Verjährung der Steuerforderung unter Vorbehalt abweichender Übergangsbestimmungen grundsätzlich nach demjenigen Recht beurteilt, das im Zeitpunkt ihrer Entstehung Geltung hatte (Urteil des BVGer A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 10.2 mit weiterem Hinweis). Gemäss Art. 49 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 50 Abs. 4 aMWSTG verjährt eine Steuerforderung bzw. der Anspruch auf Vorsteuerabzug in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem sie bzw. er entstanden ist (vgl. zur «relativen Verjährungsfrist»: Art. 49 Abs. 1-3 aMWSTG). Die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung ist von Amtes wegen zu prüfen (BGE 142 II 182 E. 3.2.1, 138 II 169 E. 3.2 und 133 II 366 E. 3.3; vgl. auch Urteile des BVGer A-5088/2020 vom 21. November 2022 E. 1.8.1, A-1336/2020 vom 12. Oktober 2021 E. 10.1 mit weiteren Hinweisen).

E. 2.2.2

Hieraus folgt - wie schon die Parteien übereinstimmend festgehalten haben -, dass für die Steuerperiode 2007 - wie bereits für die Steuerperiode 2006 - die absolute Verjährung eingetreten ist. Die Beschwerde ist demnach im Umfang der diese Steuerperioden betreffenden Steuernachforderungen gutzuheissen.

E. 2.3.1

Wie eingangs erwähnt (vgl. Sachverhalt Bst. D.d), folgt das Bundesgericht in seiner Rechtsprechung betreffend Flugzeug-Eigentümergeellschaften nicht mehr der Steuerumgehungsdoktrin. Vielmehr argumentiert es damit, dass die Tätigkeit von Flugzeug-Eigentümergeellschaften nicht als gewerblich bezeichnet werden könne, soweit die Gesellschaft zur Befriedigung der privaten Bedürfnisse des wirtschaftlich Berechtigten

oder ihm nahe stehender Personen eingesetzt werde. Insoweit sei ihr Augenmerk nicht auf die Erzielung von Umsätzen ausgerichtet. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, wer die Beweislast dafür trägt, dass ein - in der neurechtlichen Terminologie - nicht unternehmerischer Bereich vorliegt und dass einzelne vorsteuerbelastete Aufwände für diesen nicht unternehmerischen Bereich benutzt werden und deshalb der Vorsteuerabzug insoweit entfällt.

E. 2.3.2

Aus der zum (neuen) MWSTG ergangenen bundesgerichtlichen Rechtsprechung ergibt sich hierzu Folgendes: Nach der neuen Konzeption von 2009 (i.e. des MWSTG) ist der Vorsteuerabzug - neben den formellen Voraussetzungen - nur noch davon abhängig, dass die steuerpflichtige Person wirtschaftlich mit Vorsteuern belastet ist und dass diese im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit anfallen. Hauptvoraussetzung für den Vorsteuerabzug ist damit die Zuordnung zur unternehmerischen Tätigkeit. Im Gegensatz zum früheren Recht (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG) ist der strikte Verwendungskonnex zwischen vorsteuerbelasteten Leistungen und (steuerbaren) Ausgangsumsätzen somit neurechtlich keine Voraussetzung für die Zulassung zum Vorsteuerabzug mehr. Es genügt, dass das konkrete Vorsteuerbetreffnis in die unternehmerische Tätigkeit einfließt (statt vieler: BGE 142 II 488 E. 2.3.4; vgl. auch Urteil des BVGer A-4250/2019 und A-4251/2019 vom 22. März 2020 E. 2.3.1). Das Vorhandensein eines nicht unternehmerischen Bereichs ist nicht leichthin anzunehmen. Damit ein Rechtsträger überhaupt der Steuerpflicht unterliegt, hat er ein Unternehmen im mehrwertsteuerlichen Sinn zu führen. Ist ein solches gegeben, so liegt von Gesetzes wegen ein unternehmerischer Bereich vor. Dieser stellt eine wirtschaftliche Einheit dar, welcher alle Aktivitäten zuzuordnen sind, die einen Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit aufweisen. Darin einzuschliessen sind auch die vorsteuerbelasteten Investitionen und vorsteuerbelasteten Aufwände (BGE 142 II 488 E. 3.3.2 [vgl. zu diesem Urteil: Beat König, Die unternehmerische Tätigkeit als Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, 2016, S. 76 ff.]; Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 7 N. 45). Aus dem Gesagten folgt, dass vorsteuerbelastete Aufwände und Investitionen - unter Geltung des MWSTG - grundsätzlich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind, ergo grundsätzlich zum Abzug der Vorsteuern berechtigen. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die ESTV im Zusammenhang mit der Frage, ob vorsteuerbelastete Aufwände und Investitionen dem nicht unternehmerischen Bereich zuzuweisen sind und deshalb nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, in einem ersten Schritt dafür beweisbelastet, dass überhaupt ein nicht unternehmerischer Bereich besteht, und in einem zweiten Schritt dafür beweisbelastet, dass der fragliche Aufwand bzw. die Investition auch wirklich dieser nicht unternehmerischen Sparte angehört (BGE 142 II 488 E. 3.8.2; Urteil des BGer 2C_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3.2.3 und E. 3.3.3 f.).

E. 2.3.3

Für das Recht auf Vorsteuerabzug unter Geltung des aMWSTG ist unter anderem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände und Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck oder für den Export erbracht werden (Art. 38 Abs. 2 aMWSTG), wobei die zulässigen Zwecke in Art. 38 Abs. 2 und 3 aMWSTG abschliessend umschrieben sind (Urteil des BGer 2C_309/2009, 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010 E. 7.2; Urteile des BVGer A-5088/2020 vom 21. November 2022 E. 2.6.1, A-1211/2012 vom 21. Februar 2013 E. 2.4 f.; vgl. ferner BGE 142 II 488 E. 3.2). Die Beweislast für das

Vorliegen dieser und anderer Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs liegt bei der Steuerpflichtigen (Urteil des BGer 2C_309/2009, 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010 E. 7.2; Urteile des BVGer A-5088/2020 vom 21. November 2022 E. 3.4.4, A-1211/2012 vom 21. Februar 2013 E. 3.2.2). Aufgrund des besagten altrechtlichen Verwendungskonnexes und der damit verbundenen Verteilung der Beweislast gelten somit unter dem aMWSTG vorsteuerbelastete Aufwände und Investitionen - anders als unter der Geltung des MWSTG (vgl. E. 2.3.2) - nicht als grundsätzlich geschäftlich begründet (unternehmerisch) und somit nicht als grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigtend.

E. 2.3.4

Somit ist in casu die Beschwerdeführerin dafür beweislbelastet, dass das Flugzeug für einen - zum Vorsteuerabzug berechtigenden - geschäftlich begründeten Zweck verwendet wurde, wobei die Tätigkeit einer Flugzeug-Eigentümergeellschaft gemäss BGE 149 II 53 E. 6.2 nicht als gewerblich bzw. geschäftlich begründet bezeichnet werden kann, soweit das Flugzeug zu Beförderungen des wirtschaftlich Berechtigten oder ihm nahe stehender Personen zu privaten Zwecken eingesetzt wird (vgl. auch Sachverhalt Bst. D.d).

E. 3

Unbestritten ist, dass in den hier noch relevanten Steuerperioden 41.03 % (2008) bzw. 76.35 % (2009) der jeweiligen Flugzeit auf «Drittflüge» entfallen. Weiter ist unbestritten, dass der Rest der Flugzeit in der Steuerperiode 2008, i.e. 58.97 %, im Umfang von 25.76 % auf Flüge von D._____ bzw. die Gesellschaften E._____ Ltd, F._____ Ltd und G._____ Corp. sowie im Umfang von 33.21 % auf vertrauliche Passagiere entfallen. In der Steuerperiode 2009 entfällt der Rest der Flugzeit (23.65 %) sodann zu 9.09 % auf D._____ bzw. die Gesellschaften E._____ Ltd, F._____ Ltd und G._____ Corp. sowie zu 14.56 % auf vertrauliche Passagiere (S. 9 der Eingabe der Beschwerdeführerin vom 30. März 2023). Gemäss dem Rückweisungsentscheid des Bundesgerichts ist im vorliegenden Verfahren noch zu klären, in welchem Umfang und Verhältnis die übrige Nutzung - d.h. die Nutzung durch D._____ und durch vertrauliche Passagiere - geschäftlichen oder privaten Zwecken gedient hat.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin führt hierzu im Allgemeinen aus, D._____ als Geschäftsführer der F._____ Ltd und der E._____ Ltd habe regelmässig die Geschäftsführer der anderen Gruppengesellschaften und Unternehmen, mit denen Projekte finanziert, aufgebaut und umgesetzt worden seien, getroffen. D._____ habe in seiner Eigenschaft als CEO der genannten Gesellschaften Berater, CEOs von Banken und anderen Finanzierungsinstituten, sowie Geschäftspartner im Zusammenhang mit bestehenden und künftigen Projekten getroffen. Insbesondere die Finanzierung des Projekts (...) hätte es erforderlich gemacht, dass D._____ regelmässig in New York und Genf mit Banken, anderen Finanzierern und Investoren Meetings habe abhalten müssen. Weiter führt die Beschwerdeführerin aus, sie habe die geschäftliche Nutzung ihres Flugzeugs im Rahmen der Flüge, bei denen ihr Geschäftsführer D._____ als Lead Passenger an Bord gewesen sei, eingehend dargelegt. Ausgehend von der Aufstellung in der Beilage 12 zur Replik vom 23. August 2021 und der nahtlosen Erläuterung im Anhang zu dieser Replik sei zu jedem Flug die geschäftliche Veranlassung dargelegt worden. Sie - die Beschwerdeführerin - verzichte darauf, diese zu rekapitulieren und beantrage hiermit den Beizug aller Akten des Verfahrens A-2789/2021 (Rz. 44 f. der Eingabe vom 30. März 2023). Die ESTV stosse sich jedoch insbesondere an

den Flügen - so die Beschwerdeführerin weiter -, bei denen D. _____ von Angehörigen seiner Familie begleitet worden sei. Hinzuweisen sei vorab, dass der Vater von D. _____, Herr H. _____, Chairman der F. _____ Ltd sei. In dieser Eigenschaft habe er die «Resolutions» zusammen mit D. _____ für die beiden Gesellschaften F. _____ Ltd und E. _____ Ltd unterschrieben (mit Verweis auf die Beweisbeilagen 4 und 10 zur Replik vom 23. August 2021 [betreffend A-2789/2021]). D. _____ sei hin und wieder von seiner Gattin bei Flügen nach New York und Genf begleitet worden. Auch die Kinder seien gelegentlich mit dabei gewesen. Die Analyse im Anhang zur Replik vom 23. August 2021 (betreffend A-2789/2021) zeige aber mit wünschenswerter Klarheit den Geschäftszweck der Meetings, die einem Einsatz des Flugzeugs mit D. _____ an Bord gefolgt hätten. Im Anhang D., E. und F. zu dieser Eingabe (i.e. diejenige vom 30. März 2023) würden zudem die Geschäftsbeziehungen der F. _____ Ltd zu den in der Analyse genannten Finanzinstituten und Personen aufgezeigt. Mit diesem Kontext werde die geschäftliche Nutzung evident, und e contrario aufgezeigt, dass auch insbesondere die Flüge nach Genf und New York weder touristisch noch familiär geprägt gewesen seien, selbst wenn Angehörige der Familie von D. _____ mit an Bord des Flugzeugs gewesen seien (Rz. 47 ff. der Eingabe vom 30. März 2023). Die F. _____ Ltd habe jeweils das ganze Flugzeug gechartert gehabt, denn dies sei die Essenz der Verwendung eines Firmenflugzeugs. Wie viele Passagiere, und in welcher Funktion, sich an Bord befänden, sei für die Preisgestaltung offensichtlich nur marginal und nur für die Berechnung von Nebenkosten wie Catering von Bedeutung. Im Bereich der direkten Steuern sei zudem anerkannt, dass die Begleitung des CEOs durch die Gattin einer geschäftlichen Verwendung nicht schädlich sei. Es sei nicht einzusehen, weshalb für die Beschwerdeführerin diese Sichtweise keine Anwendung finden könne, zumal die ESTV im Bereich der Geschäftsfahrzeuge keine Aufzeichnungen betreffend die Personen im Auto verlange (Rz. 51 der Eingabe vom 30. März 2023).

E. 3.2

Im Rahmen ihrer Stellungnahme vom 4. Mai 2023 entgegnet die ESTV der Beschwerdeführerin, Letztere reiche zum wiederholten Mal Unterlagen ein, aus denen - wie im ganzen bisherigen Verfahren - kein direkter geschäftlicher Zweck der einzelnen Flüge von D. _____ (in oder ohne Begleitung seiner Familie) nachgewiesen werde. So fänden sich beispielsweise in den Tabellen in den Anhängen D, E und F, mit welchen die Beschwerdeführerin versuche, die geschäftliche Nutzung einzelner Flüge nach New York oder Genf zu belegen, lediglich allgemeine Ausführungen (etwa: Beispiel für laufende Geschäfte mit (...), (...) New York Banking, Beispiel für die laufende Umstrukturierung bestehender Finanzanlagen innerhalb der Gruppe). In ein paar wenigen Fällen versuche die Beschwerdeführerin zudem einen Konnex mit bestimmten Flügen herzustellen. So werde im Anhang D.2. beim Beleg Nr. 14 (Datum: 29. Januar 2009) auf einen Vorstandsbeschluss hingewiesen, wonach I. _____ von J. _____ LLC zum autorisierten Händler für das F. _____ Ltd-Portfolio bei (...) ernannt worden sei. Damit wolle die Beschwerdeführerin den geschäftlichen Zweck der Flüge nach New York in der Zeit vom 29. bis 31. März 2009 (Treffen mit I. _____) nachweisen. Die ESTV weise an dieser Stelle zudem nochmals auf die tabellarische Aufstellung in ihrer Beschwerde ans Bundesgericht hin, wonach D. _____ in den Jahren 2006 bis 2009 - mit Ausnahme des Jahres 2007 - in der überwiegenden Mehrheit der Flüge von seiner Familie begleitet worden sei. Bezogen auf die vorliegend noch nicht absolut verjährten Jahre 2008 und 2009 habe der Anteil der Flüge mit Familienbegleitung auf die Flugzeit bezogen mehr als drei Viertel betragen. Trotz

dieser Tatsachen halte die Beschwerdeführerin unbeirrt an ihrer Darstellung fest, dass D._____ bloss «hin und wieder» bzw. «gelegentlich» von seiner Gattin und seinen Kindern begleitet worden sei und bringe vor, dass dessen Vater, H._____, unter anderem Chairman der F._____ Ltd gewesen sei. Da es der Beschwerdeführerin ausführungsgemäss nicht gelinge, den Nachweis der geschäftlichen Nutzung der Flüge von D._____ (in oder ohne Begleitung seiner Familie) zu erbringen, wofür sie beweisbelastet sei, habe sie beim Misslingen des Nachweises die sich daraus ergebenden Folgen - nämlich die Verweigerung des Vorsteuerabzugsrechts - zu tragen. Damit bleibe die Vorsteuerkürzung im Umfang der Nutzung des Flugzeugs für Flüge mit D._____ in und ohne Begleitung seiner Familienangehörigen bestehen (soweit es nicht absolut verjährte Steuerperioden betreffe).

E. 3.3.1

Hinsichtlich der vertraulichen bzw. nicht identifizierbaren Passagiere kann der Nachweis, ob die entsprechenden Flüge einem geschäftlich begründeten Zweck im Sinne des BGE 149 II 53 E. 6.2, i.e. nicht der Beförderung des wirtschaftlich Berechtigten (i.e. D._____) oder ihm nahe stehender Personen zu privaten Zwecken, dienen, nicht geführt werden. Es ist demnach im Sinne der Beweislastverteilung (vgl. E. 2.3.4) davon auszugehen, dass das Flugzeug in der Steuerperiode 2008 zu mindestens 33.21 % und in der Steuerperiode 2009 zu mindestens 14.56 % nicht geschäftlich begründeten Zwecken diene.

E. 3.3.2

Weiter ist zu prüfen, ob hinsichtlich der Flüge von D._____ bzw. der Gesellschaften E._____ Ltd, F._____ Ltd und G._____ Corp. ein geschäftlich begründeter Zweck nachgewiesen werden kann.

E. 3.3.2.1

Sowohl im Rahmen der Eingaben betreffend das vorliegende Verfahren als auch im Rahmen der Eingaben betreffend das Verfahren A-2789/2021 beschreibt die Beschwerdeführerin jeweils ausführlich die Geschäftstätigkeit und die wichtigen Geschäftsvorfälle/VR-Beschlüsse der Gesellschaften E._____ Ltd, F._____ Ltd und G._____ Corp. und versucht diese mit einzelnen Flügen in Bezug zu setzen (z.B. in der Replik vom 23. August 2021 [betreffend A-2789/2021], S. 5 ff.). Gleichzeitig räumt die Beschwerdeführerin ein, dass es unmöglich sei, zeitgenössisch erstellte Beweise beizubringen: Einerseits hätten 2013 Unterlagen vernichtet werden müssen. Andererseits würden bei geschäftlichen Besprechungen sehr oft keine Gesprächs- oder Beschlussprotokolle erstellt. Was besprochen worden sei, könne Gegenstand von Absichtserklärungen oder eines «Letter of Intent» sein, oder dann in einem Vertrag münden. Häufig hätten die Parteien aber ohne weitere schriftliche Spuren gehandelt (Replik vom 23. August 2021 [betreffend A-2789/2021], S. 3 und 12). Diesbezüglich ist der Beschwerdeführerin vorab zu entgegnen, dass man dem hier erforderlichen Regelbeweismass (E. 1.4.3) wohl in der Regel erst dann gerecht wird, wenn einzelne Flüge ganz konkret spezifischen Geschäftsvorfällen zugeordnet werden können, indem Ort und Zeit der Geschäftstermine (z.B. mittels Korrespondenz, Verträgen, Besprechungsnotizen, etc.) nachgewiesen werden (vgl. dazu Urteil des BVGer A-4610/2019 vom 11. März 2020 E. 3.3.1). Andernfalls dürfte der Beweis in der Regel nicht geleistet sein.

E. 3.3.2.2

Aus den Tabellen in Beilage 12 der im Rahmen des Verfahrens A-2789/2021 eingereichten Replik vom 23. August 2021 sind die einzelnen hier zu beurteilenden Flüge der Steuerperioden 2008 und 2009 ersichtlich. Ähnliche, aber anders gegliederte Tabellen (nach Gesellschaft) wurden seitens der Beschwerdeführerin auch im Rahmen des Anhangs der Beschwerde vom 14. Juni 2021 (betreffend A-2789/2021) eingereicht. Die genannten Tabellen geben jeweils Aufschluss über das Flugdatum, den Abflugs- und Ankunftsort, die Flugzeit, die das Flugzeug nutzende Gesellschaft, die Passagiere und den Zweck, den die Beschwerdeführerin diesen Flügen zuweist. Als Zweck steht zum Beispiel «D. _____ as lead passenger for F. _____ Ltd meetings with bankers and investment managers». Der Beschwerdeführerin gelingt es jedoch nicht, den Zweck der Flüge nicht nur zu beschreiben, sondern diesen auch mit Dokumenten konkret zu unterlegen. Hieran ändern auch die Protokolle nichts, die die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Replik vom 23. August 2021 betreffend A-2789/2021 als Beilagen 15 und 16 eingereicht hat. Denn daraus ergibt sich nicht, in welchen Zeitpunkten sich D. _____ an welchen Orten befunden hat, um bestimmten geschäftlichen Tätigkeiten nachzugehen. Wäre Letzteres gegeben, könnten diese Informationen mit den Flugdetails abgeglichen und Rückschlüsse gezogen werden, ob und welche Flüge geschäftlichen Zwecken dienten. Auch die seitens der Beschwerdeführerin im Rahmen der Eingabe vom 30. März 2023 eingereichten Anhänge D., E. und F., worin die Geschäftsbeziehungen der F. _____ Ltd zu den in der Analyse genannten Finanzinstituten und Personen aufgezeigt werden, ändern nichts am fehlenden Nachweis, dass die hier noch strittigen Flüge geschäftlichen Zwecken dienen.

E. 3.3.3

Damit kann geschlossen werden, dass weder in Bezug auf die vertraulichen Passagiere noch in Bezug auf die Flüge von D. _____ bzw. der Gesellschaften E. _____ Ltd, F. _____ Ltd und G. _____ Corp. ein geschäftlich begründeter Zweck nachgewiesen ist. Da die Beschwerdeführerin die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen hat (E. 2.3.4), sind die besagten Flüge als nicht geschäftsmässig begründet zu werten. Damit gelten, wie im Einspracheentscheid der ESTV vom 14. Mai 2021 festgehalten, in der Steuerperiode 2008 58.97 % und in der Steuerperiode 2009 23.65 % der Flüge als nicht geschäftlich begründet. Diese Werte liegen über den 20 %, welche das Bundesgericht auf Basis der Praxis der ESTV als «safe harbour» definiert hat. Demzufolge fällt vorliegend die gesamte Verwendung des Flugzeugs zu privaten Zwecken (58.97 % in der Steuerperiode 2008 und 23.65 % in der Steuerperiode 2009) aus dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer und berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. BGE 149 II 53 E. 6.2).

E. 3.4

Da die ESTV im Rahmen ihrer Eingabe vom 4. Mai 2023 (vgl. Sachverhalt Bst. I) nachvollziehbar dargelegt hat, dass das Flugzeug in den vorliegend zu beurteilenden Steuerperioden keinen für eine Nutzungsänderung relevanten Zeitwert mehr aufwies und dies seitens der Beschwerdeführerin (zurecht) unwidersprochen blieb, ist auf die Anträge der Beschwerdeführerin bezüglich des Vorliegens von Nutzungsänderungen und der sich daraus ergebenden Konsequenzen nicht weiter einzugehen.

E. 3.5

Im Ergebnis ist die Beschwerde vom 14. Juni 2021 - nach der Rückweisung des Bundesgerichts - hinsichtlich der die Steuerperiode 2007 betreffende Steuernachforderung infolge des Eintritts der absoluten Verjährung gutzuheissen. Der Eintritt der Verjährung

hinsichtlich der Steuerperiode 2006 wurde bereits seitens des Bundesgerichts festgehalten. Im Übrigen, i.e. betreffend die Steuerperioden 2008 und 2009, ist die Beschwerde indes nunmehr vollumfänglich abzuweisen.

E. 4

Abschliessend bleibt über die Verfahrenskosten und eine allfällige Parteientschädigung zu befinden.

E. 4.1

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG), wobei sie bei nur teilweisem Unterliegen zu ermässigen sind. Entsprechend sind einer teilweise obsiegenden Partei Verfahrenskosten nach Massgabe ihres Unterliegens aufzuerlegen (statt vieler: Urteil des BVGer A-882/2016 vom 6. April 2017 E. 6.1). Infolge der Verjährung der Steuerperioden 2006 und 2007 obsiegt die Beschwerdeführerin rund zur Hälfte. Bei dieser Sachlage sind die Verfahrenskosten in Höhe von CHF 17'000.- im Umfange von CHF 8'500.- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss ebenfalls im Umfang von CHF 17'000.- zu verrechnen. Der Überschuss von CHF 8'500.- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Der unterliegenden Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

E. 4.2

Im Rahmen ihres Obsiegens hat die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin gemäss Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz. Die Parteientschädigung ist aufgrund der eingereichten detaillierten Kostennote festzusetzen (Art. 14 Abs. 1 VGKE). Bei Fehlen einer (detaillierten) Kostennote wird die Entschädigung aufgrund der Akten festgesetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Angesichts dieser klaren reglementarischen Grundlagen kann nach der Rechtsprechung namentlich bei anwaltlicher Vertretung auf eine Aufforderung zur Einreichung einer Kostennote verzichtet werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_422/2011 vom 9. Januar 2012 E. 2; Urteil des BVGer A-2106/2018 vom 31. Dezember 2018 E. 6.2). Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin hat keine Kostennote eingereicht. In Anbetracht des Verfahrensausgangs ist die Parteientschädigung für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht praxisgemäss auf CHF 12'750.- festzusetzen. Die Vorinstanz hat als Bundesbehörde keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

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