

BVGer A-6537/2013 vom 23. September 2014

Bundesverwaltungsgericht, 2014-09-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6537_2013

FR: TAF A-6537/2013 du 23 septembre 2014

IT: TAF A-6537/2013 del 23 settembre 2014

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1.1

Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid bzw. jede Verfügung ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einer gemeinsamen Beschwerdeschrift und in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (statt vieler: BGE 123 V 214 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 1.2.1, mit Hinweisen). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Die Frage der Vereinigung von Verfahren steht im Ermessen des Gerichts und hängt mit dem Grundsatz der Prozessökonomie zusammen, wonach ein Verfahren möglichst einfach, rasch und zweckmässig zum Abschluss gebracht werden soll, was wiederum im Interesse aller Beteiligten liegt. Die Zusammenlegung der Verfahren braucht dabei nicht in einer selbständig anfechtbaren Zwischenverfügung angeordnet zu werden (BGE 131 V 222 E. 1, 128 V 124 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5499/2012 und A-5505/2012 vom 22. März 2013 E. 1.2.1; zum Ganzen: André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17).

E. 1.1.2

Vorliegend sind in den Verfahren A-6537/2013 und A-7158/2013 zwei "Einspracheentscheide" angefochten, welche zwar den gleichen Sachverhalt, aber unterschiedliche Steuerperioden betreffen. Da sich in beiden Verfahren gleiche oder jedenfalls gleichartige Rechtsfragen mit Bezug auf die nämliche Steuerpflichtige stellen und die um Verfahrensvereinigung ersuchende Beschwerdeführerin im Verfahren A-7158/2013 auf die von ihr im parallelen Verfahren eingereichten Akten verweist (vgl. Beschwerde A-7158/2013, S. 2), ist es aus prozessökonomischen Gründen geboten und im Interesse der Beteiligten, die Verfahren A6537/2013 und A-7158/2013 zu vereinigen.

E. 1.2

Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend bilden jedenfalls die angefochtenen "Einspracheentscheide" vom 21. Oktober und 20. November 2013 solche Verfügungen, welche, da einlässlich begründet, Gegenstand von Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht sein können (Art. 83 Abs. 4 MWSTG [vgl. zur Anwendbarkeit

dieser Vorschrift sogleich E. 2]; s. dazu ausführlich die neuere Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zu seiner funktionalen Zuständigkeit zur Behandlung von Beschwerden gegen "Einspracheentscheide" der ESTV, die im Zuge von "Einsprachen" gegen Einschätzungsmittelungen ergangen sind: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-720/2013 vom 30. Januar 2014 E. 1.2.3, A-3779/2013 vom 9. Januar 2014 E. 1.2.2 und 1.2.3, je mit zahlreichen Hinweisen, sowie [erstmalig] A707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2.3 und 4.2 f.; zur grundsätzlichen Unzulässigkeit, eine Einschätzungsmittelung direkt als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG auszugestalten, vgl. BGE 140 II 202 E. 5 f.). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden zuständig. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerden berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und die einverlangten Kostenvorschüsse rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Nach dem Gesagten ist auf die Beschwerden einzutreten.

E. 1.3

Die Beschwerdefrist für die Anfechtung des "Einspracheentscheids" vom 20. November 2013 ist zwischenzeitlich abgelaufen. Infolgedessen stellt sich die Frage nicht mehr, ob das Verfahren A-6537/2013 - wie von der Beschwerdeführerin beantragt - bis zum Ablauf dieser Frist zu sistieren ist.

E. 2

Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Soweit sich der zu beurteilende Sachverhalt nach diesem Datum zugetragen hat, ist demnach dieses Gesetz anzuwenden. Der relevante Sachverhalt hat sich aber auch in den Jahren 2006 bis 2009 ereignet, also vor Inkrafttreten des MWSTG. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften unter Vorbehalt von Art. 113 MWSTG weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Jener Teil des Verfahrens untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem bisherigen Recht, somit dem aMWSTG. Unter Vorbehalt der - hier nicht relevanten - Bestimmungen über die Bezugsverjährung ist dagegen das neue Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anzuwenden. Art. 113 Abs. 3 MWSTG ist allerdings insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

E. 3.1

Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtenen Entscheide vom 21. Oktober und 20. November 2013 grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. Moser et al., a.a.O., Rz. 2.149).

E. 3.2

Die für die Entscheidungsfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und voll-ständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (Art. 12 VwVG). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären (Untersuchungspflicht). Der Untersuchungsgrundsatz erfährt jedoch durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien eine Einschränkung. Die Mitwirkungspflicht gilt naturgemäss gerade für solche Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörden und welche diese ohne Mitwirkung der Partei gar nicht oder nicht mit vernünftigem Aufwand erheben könnte (MOSEK et al., a.a.O., Rz. 1.49 ff.). Des Weiteren hat eine Partei insbesondere bei Verfahren, welche durch eigenes Begehren eingeleitet wurden, die Pflicht, bei der Sachverhaltsfeststellung mitzuwirken (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VwVG). Im Mehrwertsteuerverfahren wird der Untersuchungsgrundsatz zudem dadurch relativiert, dass dem Steuerpflichtigen spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. BvGE 2009/60 E. 2.1.2). Im Beschwerdeverfahren ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen. Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 2.1, A-3626/2009 vom 7. Juli 2010 E. 1.2, A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 1.5).

E. 3.3

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sog. antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; Alfred Kölz et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 153, 457 und 537).

E. 3.4

Gemäss dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Wie sich allfällige Zweifel nach abgeschlossener Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird hingegen nicht geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist - mangels spezialgesetzlicher Regelung - Art. 8 ZGB in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip ist im Fall der Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6437/2012 vom 6. November 2013 E. 1.4.2, A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 1.3.3, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.1.2, A5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit Hinweisen). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 454).

E. 4.1

Unter dem aMWSTG galt folgende Regelung:

E. 4.1.1

Der Mehrwertsteuer unterlagen (insbesondere) die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen sowie der Eigenverbrauch, sofern diese Umsätze nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen waren (Inlandsteuer; Art. 5 Bst. a-c aMWSTG).

E. 4.1.2

Mehrwertsteuerpflichtig und damit Steuersubjekt der Mehrwertsteuer wurde, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübte, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.- überstiegen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Steuerpflichtig waren namentlich natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbstständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigten (Art. 21 Abs. 2 aMWSTG). Von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen war gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz nach Art. 21 Abs. 3 aMWSTG bis zu Fr. 250'000.-, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (sogenannte Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.- im Jahr betragen hätte.

E. 4.1.3

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung konnte die ESTV unter den von ihr festzusetzenden Bedingungen derjenigen Person, welche nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG die gesetzlich festgelegte Mindestumsatzgrenze nicht erreichte oder nach Art. 25 Abs. 1 aMWSTG von der Steuerpflicht ausgenommen war, gestatten, sich der Steuerpflicht freiwillig zu unterstellen (subjektive Option; Art. 27 Abs. 1 aMWSTG; siehe auch ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl. 2003, Rz. 1115 ff.). Die Verwaltungspraxis der ESTV zu Art. 27 Abs. 1 aMWSTG verlangte, dass pro Jahr ein Mindestumsatz von Fr. 40'000.- erzielt wurde (Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer bzw. Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer [nachfolgend: Wegleitung 2001 bzw. Wegleitung 2008], Rz. 688; Spezialbroschüre Nr. 02 "Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer" [nachfolgend: Spezialbroschüre Nr. 02], in den Versionen gültig ab 1. Januar 2001 und ab 1. Januar 2008, Rz. 4.2.1), was das Bundesverwaltungsgericht in konstanter Praxis als zulässig erachtet hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.4, A-1652/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.2, A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.2.1, A-1371/2006 vom 26. Juli 2007 E. 2.2.1, A1534/2006 vom 9. Mai 2007 E. 4.1.2). Nach dieser Praxis der ESTV war eine Option für die Steuerpflicht auch dann zulässig, wenn die Umsätze eines inländischen Unternehmens ausschliesslich aus im Ausland erbrachten Leistungen (reine Auslandumsätze) stammten, die steuerbar gewesen wären, wenn sie im Inland erbracht worden wären (vgl. BVGE 2007/38 E. 4.1.2, mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.4, A1411/2006 vom 14. Mai 2007 E. 4.2.2).

E. 4.1.4

Gemäss Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG von der Steuer ausgenommen waren "die Umsätze (Kassa- und Termingeschäfte), einschliesslich Vermittlung, von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen".

E. 4.1.5

Verwendete die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so konnte sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 37 aMWSTG in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Vorsteuerabzug; Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG; vgl. dazu Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-607/2012 vom 20. Dezember 2012 E. 2.4.1, A-162/2010 vom 8. August 2012 E. 6.1).

E. 4.1.6

War ein Umsatz von der Steuer ausgenommen, durfte die Steuer auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, die zwecks Erzielung eines solchen Umsatzes im In- und Ausland verwendet wurden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden (Art. 17 aMWSTG), es sei denn, es wurde nach Art. 26 aMWSTG für die Versteuerung optiert (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3003/2009 vom 26. Juli 2010 E. 2.1 f.; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 5.1.1). Die Option im Sinne der letztgenannten Vorschrift war für die in Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG genannten steuerausgenommenen Umsätze ausgeschlossen (Art. 26 Abs. 1 aMWSTG e contrario).

E. 4.2

Neurechtlich gilt Folgendes:

E. 4.2.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen (namentlich) die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 ff., 6939).

E. 4.2.2

Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). 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. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist eine steuerpflichtige Person unter anderem, wenn sie im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.- Umsatz aus der steuerbaren Leistung erzielt, sofern sie nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Bei der Ermittlung des massgebenden Umsatzes nicht zu berücksichtigen sind dabei insbesondere Entgelte für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Art. 21 MWSTG, soweit für diese Leistungen nicht gemäss Art. 22 MWSTG für die Versteuerung optiert wurde (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A5906/2013 vom 1.

April 2014 E. 3.2; MWST-Info, Ziff. 2.1.2). Nicht zu berücksichtigen sind auch Entgelte für nicht steuerbare Lieferungen im Ausland (Ausland-Ausland-Geschäfte; vgl. MWST-Info, Ziff. 2.1.2 und Regine Schluckebier, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG-Kommentar, Zürich 2012, N. 76 zu Art. 10). Für die Feststellung, ob die Befreiung von der Steuerpflicht im Sinne von Art. 10 Abs. 2 MWSTG mit dem Inkrafttreten des MWSTG besteht, ist gemäss Art. 113 Abs. 1 MWSTG das neue Recht (bzw. das MWSTG) auf die in den vorangegangenen zwölf Monaten vor dem Inkrafttreten erzielten, nach diesem Gesetz steuerbaren Leistungen anzuwenden (diese Bestimmung geht - wie erwähnt - Art. 112 Abs. 1 MWSTG vor [vgl. vorn E. 2.1]). Gemäss Art. 11 Abs. 1 MWSTG kann auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet, wer ein Unternehmen betreibt und nach Art. 10 Abs. 2 (oder Art. 12 Abs. 3) MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist.

E. 4.2.3

Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind, sind, soweit nicht nach Art. 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert wird, nicht steuerbar (vgl. Art. 21 Abs. 1 MWSTG) und berechtigen den Steuerpflichtigen auch nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Von der Steuer ausgenommen sind nach dem mit Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG wörtlich übereinstimmenden Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG "die Umsätze (Kassa- und Termingeschäfte), einschliesslich Vermittlung, von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen". Laut Art. 22 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person unter Vorbehalt von Art. 22 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Leistungen durch offenen Ausweis der Steuer versteuern (Option). Ausgeschlossen ist diese Option namentlich für Leistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG (vgl. Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

E. 5

Es ist vorliegend unbestritten, dass die Beschwerdeführerin sich altrechtlich gemäss der früheren Praxis der ESTV freiwillig der Steuerpflicht unterstellen, neurechtlich auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten und die in Frage stehenden Vorsteuerabzüge beanspruchen könnte, wenn ihre im Ausland (Costa Rica und Ecuador) erbrachten Leistungen, würden sie in der Schweiz erbracht, steuerpflichtig wären. Die folgenden Ausführungen beschränken sich deshalb zunächst auf die Frage, ob diese Leistungen steuerbar wären, würden sie in der Schweiz erbracht.

E. 5.1

Altrechtlich lag eine Lieferung eines Gegenstands im Sinne des Mehrwertsteuerrechts vor, wenn die Befähigung verschafft wurde, im eigenen Namen über den Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 6 Abs. 1 aMWSTG). Auch nach dem neuen Recht gilt (unter anderem) das "Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen", als Lieferung (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG). Die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht gehört demzufolge zum Grundtatbestand der Lieferung. Sie besteht in der Übertragung der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums ist demgegenüber nicht zwingend erforderlich und unter Umständen auch nicht genügend. Der Empfänger muss nicht als Eigentümer, sondern wie ein Eigentümer wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen können. Dies ist der Fall, wenn er den

Gegenstand brauchen oder verbrauchen, verändern, belasten und veräussern kann. Er muss Substanz, Wert und Ertrag des Gegenstands zugewendet erhalten. Unerheblich ist, auf welche Weise der Leistende dem Empfänger die Verfügungsmacht verschafft (Übertragung des Besitzes durch Übergabe des Gegenstands, Einigung, Besitzkonstitut, Aushändigung des Warenpapiers usw.). Entscheidend ist, dass der Empfänger die Verfügungsmacht durch eine entsprechende Zuwendung des leistenden Unternehmers - welcher seinerseits über die wirtschaftliche Verfügungsmacht verfügen muss - empfängt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.51/2005 vom 19. Mai 2006 E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.5.1, A-1612/2006 und A1613/2006 vom 9. Juli 2009 E. 2.3, A-1342/2006 vom 3. Mai 2007 E. 6.1; Pascal Mollard et al., *Traité TVA*, 2009, S. 219 Rz. 186 ff.; Patrick Imgrüth, in: *Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer* [Hrsg.], mwst.com, *Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer*, 2000 [nachfolgend: mwst.com], N. 1 zu Art. 6; Alois Camenzind et al., *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG]*, 3. Aufl. 2012 [nachfolgend: Camenzind et al., 3. Aufl.], Rz. 668 ff.).

E. 5.2

Die im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs gemäss Art. 18 Ziff. 19 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Umsätze, zu welchen - wie vorn (E. 4.1.4 und E. 4.2.3) erwähnt - insbesondere die Umsätze (Kassa- und Termingeschäfte), einschliesslich Vermittlung, von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen zählen (Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG), stehen im Zusammenhang mit der Bereitstellung und Verschiebung von Geldmitteln und deren Surrogaten, der Kapitalhingabe bzw. -aufnahme sowie der Übertragung von Finanzierungsinstrumenten. So sind unter Geldverkehr die Dienstleistungen im Zusammenhang mit der technischen Ausführung des Zahlungsverkehrs bzw. der Überwachung von Guthaben infolge von Einzahlungen und Gutschriften zu verstehen. Der Kapitalverkehr bedingt ebenfalls einen Geldverkehr, zudem aber auch den (kurz- oder langfristigen) Einsatz der Geldmittel als Produktionsfaktoren, was ihre Hingabe gegen Entgelt und Übernahme eines gewissen wirtschaftlichen Risikos - allenfalls gegen Sicherheiten - durch den Kapitalgeber bedingt (vgl. PHILIP ROBINSON/CRISTINA OBERHEID, in: mwst.com, N. 1 ff. zu Art. 18 Ziff. 19). Das Geld- und Kreditgeschäft ist mehrwertsteuerlich nicht an eine einzelne Branche gebunden. Der Anwendungsbereich dieser Norm ist daher auch nicht auf Banken im Sinne der Bankengesetzgebung beschränkt. Entscheidend ist vielmehr die Art der Umsätze und nicht die Eigenschaft des Leitungserbringers (vgl. CAMENZIND et al., 3. Aufl., Rz. 1214; MOLLARD et al., a.a.O., S. 324 Rz. 507; ROBINSON/OBERHEID, mwst.com, N. 4 ff. zu Art. 18 Ziff. 19). Umsätze des Geld- und Kreditgeschäfts können somit beispielsweise auch aus Nebentätigkeiten von Handels- und Industriegesellschaften erzielt werden. Der Gesetzgeber hat eine weite Umschreibung der von Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG erfassten werthaltigen Rechten gewählt. So gehören - neben jenen mit Wertpapieren im Sinne des Obligationenrechts - ganz allgemein die Umsätze mit Wertrechten und Derivaten zu den von der Steuer ausgenommenen Umsätzen. Wertrechte sind nicht verkündete Rechte mit gleicher Funktion wie Wertpapiere (vgl. Art. 973c Abs. 1 OR sowie Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.5.2).

E. 5.3

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1, mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; ausführlich: Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 112). Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt im Bereich der Mehrwertsteuer nicht nur bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten, sondern auch bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen vorrangige Bedeutung zu (Urteil des Bundesgerichts 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003, veröffentlicht in: ASA 73 S. 565 ff. E. 3.2; BVGE 2007/23 E. 2.3.2). Nicht entscheidend ist deshalb grundsätzlich, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten (Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.6, A4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4).

E. 6

Vorliegend stellt die Vorinstanz im Rahmen der mehrwertsteuerrechtlichen Beurteilung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin zwar namentlich im zum alten Recht ergangenen "Einspracheentscheid" vom 20. November 2013 in Frage, ob ein Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Kunden (nachfolgend auch: Investoren) stattfand. Indessen kann diese Frage dahingestellt bleiben. Denn wie im Folgenden aufgezeigt wird, war die Beschwerdeführerin im hier interessierenden Zeitraum selbst dann nicht steuerpflichtig und vorsteuerabzugsberechtigt, wenn zu ihren Gunsten von einem Leistungsaustausch im Sinne des Mehrwertsteuerrechts ausgegangen würde. Zu klären ist, was genau Gegenstand des (allfälligen) Leistungsaustausches ist und ob es sich dabei - falls die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in der Schweiz erfolgen würde - um von der Steuer ausgenommene Umsätze nach Art. 18 Ziff. 19 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG handelt.

E. 6.1

Eine Lieferung liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (E. 5.1). Es muss demnach eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Teakbäume von der Beschwerdeführerin auf ihre Kunden - die Investoren - erfolgen. Dies setzt voraus, dass die Beschwerdeführerin ihrerseits überhaupt die wirtschaftliche Verfügungsmacht innehatte. Nur die aus ihrem Verhältnis zu den Grundeigentümern tatsächlich erworbenen Rechte hätte die Beschwerdeführerin im Anschluss an die Investoren weiterübertragen können.

E. 6.1.1

Die Beschwerdeführerin erklärt, Eigentümerinnen der Grundstücke, auf welchen die Teakbäume angepflanzt wurden, seien die C._____ SA (nachfolgend: C._____) und die D._____ SA (nachfolgend: D._____). Diese beiden Gesellschaften (im Folgenden auch: Ländergesellschaften) würden mit der Beschwerdeführerin und weiteren Gesellschaften zur E._____ -Gruppe gehören. Die E._____ -Gruppe sei einer Gruppe aus verschiedenen, rechtlich voneinander unabhängigen Gesellschaften, welche ihren Investoren eine langfristige, sachwertorientierte Geldanlage in Teakholz anbiete. Die Beschwerdeführerin habe innerhalb der Gruppe die Aufgabe, den Kunden die Möglichkeit anzubieten, Teakbäume auf Grundstücken der Ländergesellschaften in Costa Rica und

Ecuador zu erwerben. Zur E. _____-Gruppe würden auch die F. _____ SA sowie die G. _____ SA (im Folgenden auch: Bewirtschaftungsgesellschaften) zählen. Diese beiden Gesellschaften seien für die Bewirtschaftung der Baumbestände zuständig. Insoweit, als die Baumbestände noch nicht an die Investoren verkauft worden seien, würden sie diese Bewirtschaftung im Auftrag der Beschwerdeführerin ausführen. Soweit die betreffenden Teakbäume an die Investoren verkauft worden seien, sei die Bewirtschaftung durch die Bewirtschaftungsgesellschaften im Unterauftrag der Beschwerdeführerin erfolgt. Die Bäume wurden nach Darstellung in den Beschwerden von den Ländergesellschaften nach der Anpflanzung an die Beschwerdeführerin verkauft. Mit der Übertragung des Eigentums an den Bäumen auf die Beschwerdeführerin hätten die Ländergesellschaften Darlehen, welche sie zuvor von der Beschwerdeführerin für den Kauf neuer Grundstücke sowie für den Zukauf von Teakbäumen erhalten hätten, zurückbezahlt. Die Beschwerdeführerin habe später mit den Investoren jeweils Verträge ("Kauf- und Dienstleistungsverträge") abgeschlossen, mit welchen das Eigentum an den Bäumen auf die Käufer weiterübertragen und die Beschwerdeführerin zugleich mit der Bewirtschaftung der Bäume beauftragt worden sei.

E. 6.1.2

Die ESTV hält dieser Sachdarstellung der Beschwerdeführerin insbesondere entgegen, dass schon das behauptete Grundeigentum der Ländergesellschaften mit Blick auf die nicht vollständig lesbaren sowie zum Teil überhaupt nicht aussagekräftigen Grundbuchauszüge zweifelhaft sei. Mangels Nachweises des Grundeigentums fehle es auch am Nachweis, dass die Beschwerdeführerin an den auf diesen Grundstücken heranwachsenden Bäumen (vor deren "Verkauf" an die Investoren) Eigentümerin gewesen sei. Folglich habe die Beschwerdeführerin auch keine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Bäume auf die Kunden übertragen können.

E. 6.2

Was das Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Ländergesellschaften betrifft, sind vorliegend insbesondere zwei Darlehensverträge aktenkundig:

E. 6.2.1

Gemäss einem zwischen der Beschwerdeführerin und der C. _____ abgeschlossenen Darlehensvertrag vom 15. Oktober 2008 erhält die C. _____ von der Beschwerdeführerin ein Darlehen in der Höhe von USD [...] für den Kauf von landwirtschaftlichen Grundstücken in Ecuador für die Neupflanzung von Teakbäumen. Nach diesem Darlehensvertrag ist die C. _____ Eigentümerin der landwirtschaftlichen Grundstücke in Ecuador und ist das Darlehen der Beschwerdeführerin durch Übertragung der gepflanzten Teakbäume zurückzuzahlen. Der Vertrag sieht weiter vor, dass nach der Neupflanzung, Vermessung und Nummerierung der Teakbäume zwischen den Parteien ein Kaufvertrag sowie eine Übertragungsvereinbarung abgeschlossen werde und die Übertragung der Teakbäume ohne Rechtsübertragung des Bodens erfolge. Der Beschwerdeführerin wird weiter das Recht eingeräumt, in einem Zeitraum von 21 Jahren die Bäume auf dem Grundstück der C. _____ wachsen zu lassen, zu schlagen, zu ersetzen und sämtliche für die Bewirtschaftung der Bäume notwendigen Handlungen vorzunehmen. Der von der Beschwerdeführerin mit Dritten abgeschlossene bzw. abzuschliessende Kauf- und Dienstleistungsvertrag umschreibe die Handlungen der Beschwerdeführerin und bilde einen integralen Bestandteil des Darlehensvertrages. Der Beschwerdeführerin wird ferner das

Recht eingeräumt, eine dritte Gesellschaft mit der Bewirtschaftung und Schlagung der Bäume zu beauftragen (Beschwerdebeilage 17).

E. 6.2.2

Ein weiterer Darlehensvertrag vom 5. Dezember 2009 sieht vor, dass die Beschwerdeführerin der D. _____ ein Darlehen in der Höhe von USD [...] für den Kauf der Teakplantage "H. _____" mit insgesamt [...] im Jahr 2007 angepflanzten Teakbäumen gewährt. Die übrigen Teile dieses zwischen der Beschwerdeführerin und der D. _____ abgeschlossenen Darlehensvertrages entsprechen dem erwähnten Darlehensvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der C. _____ vom 15. Oktober 2008 (vgl. Beilage 3 der Ergänzung zu den "Einsprachen" vom 2. Dezember 2011, Register "H. _____").

E. 6.3

Zu den Vertragsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und den Ländergesellschaften aktenkundig sind sodann "Baumübertragungsvereinbarungen" betreffend die Plantagen "I. _____" in Ecuador und "H. _____" in Costa Rica vom 5. Januar 2010 und vom 20. Juni 2011. Danach gewährt die Beschwerdeführerin der D. _____ bzw. der C. _____ Darlehen zum Kauf dieser Plantagen. Diese "Baumübertragungsvereinbarungen" halten zudem fest, dass die Beschwerdeführerin von den Ländergesellschaften den auf diesen Plantagen "vorhandenen und zukünftigen Baumbestand per mündlichen Kaufvertrag erworben" habe bzw. übertragen erhalte. Der Kaufpreis dafür entspreche dem Darlehensbetrag (vgl. Beilage 3 der Ergänzung zu den "Einsprachen" vom 2. Dezember 2011, Register "I. _____" und "H. _____").

E. 6.4

Es kann hier offen bleiben, ob während der gesamten hier interessierenden Zeitspanne und mit Bezug auf alle betroffenen Plantagen sowie Teakbäume zwischen der Beschwerdeführerin und den Ländergesellschaften Vertragsbeziehungen in der Art bestanden, wie sie hiervor in E. 6.2 f. dargestellt wurden. Auch kann dahingestellt bleiben, ob diese (allfälligen) Vertragsbeziehungen tatsächlich wie zwischen den Parteien vereinbart umgesetzt wurden und die Beschwerdeführerin namentlich das Eigentum an den Teakbäumen erlangte. Denn wie im Folgenden aufgezeigt wird, kann selbst unter der Annahme, dass die Beschwerdeführerin Eigentümerin der Teakbäume war, nicht davon ausgegangen werden, dass sie den Investoren die wirtschaftliche Verfügungsmacht über diese Pflanzen übertragen hat.

E. 6.5

Das für den vorliegenden Fall entscheidende Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Investoren gestaltet sich nach den vorliegenden Akten wie folgt: Zwischen der Beschwerdeführerin und dem jeweiligen Investor wird ein "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" abgeschlossen. In diesem Vertrag ist festgehalten, dass der Investor von der Beschwerdeführerin eine bestimmte Anzahl Teakbäume mit einem bestimmten Pflanzjahr auf der im Vertrag genannten Plantage erwirbt und der Beschwerdeführerin den Auftrag erteilt, diese Teakbäume entsprechend den Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) selbst oder durch Dritte während einer bestimmten Rotations- und Laufzeit zu bewirtschaften, zu verwalten, zu schlagen, aufzuforsten, zu ernten und zu verkaufen. Die "Kauf- und Dienstleistungsverträge" enthalten ferner eine Beispielrechnung für die vom Kunden erwartbaren Investitionserträge.

E. 6.6

Betrachtet man den "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" unter Berücksichtigung der zugehörigen AGB, wird ersichtlich, dass damit nicht die Möglichkeit der freien Verfügung des Investors über die Teakbäume angestrebt wurde. Zwar "erwirbt" der Investor gemäss den AGB entsprechend dem "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" den Teakbaumbestand einer definierten Plantagenfläche und ist jeder Teakbaum bis zur Ernte individuell für den Kunden nummeriert. Auch erhält der Investor nach Zahlung des Kaufpreises eine "Baum-Eigentumsurkunde" mit Detailangaben zu den Bäumen. Gleichwohl handelt es sich nicht um einen gewöhnlichen Kaufvertrag. Denn die Möglichkeiten des Investors, während der Vertragsdauer direkt auf das Schicksal der Bäume Einfluss zu nehmen, sind stark beschränkt. Diesbezüglich räumen der "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" und die zugehörigen AGB dem Kunden lediglich das Recht ein, im Falle eines Schadens an den Bäumen sämtliche Dokumente über den Schadensfall einzusehen und die Plantage zu besichtigen, vor dem Schlagen der Bäume zu Ausforstungs- und Erntezwecken über die diesbezüglichen "Empfehlungen" des Managements der Beschwerdeführerin informiert zu werden (nach der Fassung der AGB aus dem Jahr 2011 gilt eine andere Regelung für Schadensfälle und besteht ein von einem Schadensfall unabhängiges Recht zur Besichtigung der Plantage und zur Einsichtnahme in die für die Durchführung des Vertrages relevanten Unterlagen). Hingegen sorgt die Beschwerdeführerin nach den AGB für den Unterhalt und die Bewirtschaftung der Bäume "von der Einpflanzung auf der Plantage bis zu ihrer Schlagung und Ernte sowie ihrem Verkauf", wobei sie dafür Dritte beiziehen kann. Auch bestimmt sie bzw. in ihrem Auftrag die jeweilige Ländergesellschaft den genauen Zeitpunkt der Ausforstungen und der Schlussernte sowie die Anzahl der zu schlagenden Bäume einer Ausforstungsphase. Nach dem Verkauf des Holzes auf dem nationalen oder internationalen Markt wird dem Investor der Nettoerlös (nach Abzug von Managementgebühren und einer Bewirtschaftungs- und Verarbeitungsgebühr) weitergeleitet. Dem Investor steht zwar das Recht zu, den "Dienstleistungsvertrag" bzw. den entsprechenden Teil des "Kauf- und Dienstleistungsvertrages" jederzeit zu kündigen. Freilich hat der Investor selbst bei einer entsprechenden vorzeitigen Vertragsauflösung nicht das Recht, den Zeitpunkt der Schlagung "seiner" Bäume frei zu wählen. Stattdessen steht es der Beschwerdeführerin zu, diesen Zeitpunkt sowie den Zeitpunkt der Aushändigung der Bäume innerhalb eines Zeitrahmens von sechs Monaten zu bestimmen und die Bäume selbst (oder durch von ihr beauftragte Dritte) zu schlagen. Überdies hat die Beschwerdeführerin im Fall einer vorzeitigen Vertragsauflösung ein Vorkaufsrecht an den Bäumen. Zwar ist der Investor nach den AGB berechtigt, die Bäume zusammen mit dem "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" sowie den AGB auf Dritte zu "übertragen". Der Umstand, dass die "Übertragung" der Bäume durch den Investor an eine umfassende Vertragsübernahme durch Dritte gebunden ist, schränkt jedoch die Verfügungsmöglichkeiten des Kunden in gleichem Masse und deshalb entscheidend ein. Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass das Leistungspaket, welches die Beschwerdeführerin den Investoren anbietet, das Schicksal der Bäume in der Zeit bis zum "Verkauf" abschliessend regelt. Der Investor erhält keine unbeschränkte bzw. wirtschaftliche Verfügungsmacht über "seine" Bäume. Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass ihm (auch ohne ausdrückliche, erst mit den AGB des Jahres 2011 geschaffene vertragliche Grundlage) das Recht eingeräumt wurde, seine Bäume auf den Plantagen zu besichtigen. Denn ein Zutrittsrecht auf die Plantage, das ihm erlauben würde, die Bäume selbst zu pflegen und (ganz oder teilweise) zu fällen oder auf andere Weise wie ein

Eigentümer über sie zu verfügen bzw. auf deren Substanz einzuwirken, erhält er nicht. Stattdessen sehen die AGB ausdrücklich vor, dass der Investor keine Rechte oder Ansprüche am Grund und Boden erwirbt, auf dem die Bäume gepflanzt werden (in einem gewissen Widerspruch dazu steht die [in den AGB in der Fassung des Jahres 2011 gestrichene] Regelung an anderer Stelle, dass der Investor das Recht auf Nutzung des Bodens bei vorzeitiger Vertragsauflösung verliert. Das damit angesprochene Recht auf Nutzung des Bodens dürfte sich darauf beschränken, die Bäume auf der jeweiligen Plantage wachsen zu lassen. Im Fall der vorzeitigen Vertragsauflösung und des Verzichts der Beschwerdeführerin auf die Ausübung ihres Vorkaufsrechts steht dem Investor immerhin das Recht zu, die geschlagenen Bäume vom Lagerplatz der Plantage abzutransportieren). Die Möglichkeit der Pflege der Bäume direkt durch den Investor selbst ist somit überhaupt nicht vorgesehen, obwohl dies für einen Eigentümer bzw. einen wirtschaftlich Berechtigten die naheliegendste Art wäre (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 4.3.2). Auch hat der Investor keine Möglichkeit, eine Pflege der Bäume nach seinen eigenen Vorstellungen bzw. nach alternativen Methoden oder eine Reduktion des Unterhalts auf ein (nachbarschaftsrechtlich) absolut notwendiges Minimum zu veranlassen. Die AGB verpflichten nämlich - ohne Vorbehalt eines anderweitigen Willens des Kunden - die Beschwerdeführerin sinngemäss zu einem nachhaltigen sowie systematischen Plantagen-Management, das die Produktion von Holz in höchstmöglicher Quantität und Qualität bezweckt. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin besitzt der Investor nach dem Gesagten aufgrund der Ausgestaltung des "Kauf- und Dienstleistungsvertrages" zu keinem Zeitpunkt - auch nicht für eine logische Sekunde - ein allgemeines Weisungsrecht, mit welchem er jederzeit und alleine über das Schicksal der Bäume verfügen könnte. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, es stehe dem Investor "jederzeit frei, auf die Bewirtschaftung und damit das Schicksal seiner Bäume Einfluss zu nehmen" sowie sämtliche Entscheidungen betreffend seinen Baumbestand bis zum Weiterverkauf an Dritte zu treffen (vgl. Beschwerde vom 20. Dezember 2013, S. 13), entspricht nach dem Gesagten nicht dem sich aus den "Kauf- und Dienstleistungsverträgen" ergebenden Bild. Auch stimmt ihre Darstellung, wonach eine mit der vorzeitigen Auflösung des Dienstleistungsvertrages verbundene Bewirtschaftung der Bäume durch Drittgemeinschaften möglich sei (Beschwerde vom 20. Dezember 2013, S. 14 und 19), nicht mit der Aktenlage überein (da eine solche Möglichkeit der Bewirtschaftung der Bäume durch vom Kunden bestimmte Dritte - soweit ersichtlich - nicht vorgesehen ist, unterscheidet sich der vorliegende Fall im Übrigen rechtswesentlich von dem von der Beschwerdeführerin in ihren Eingaben vom 7. April 2014 vergleichsweise herangezogenen Beispiel der Bewirtschaftung einer gekauften Gesellschaft durch eine Immobilienverwaltungsgesellschaft).

E. 6.7

Mit Abschluss des "Kauf- und Dienstleistungsvertrags" erwirbt ein Investor somit nicht die tatsächliche Verfügungsmacht über die Bäume, sondern vielmehr ein standardisiertes Bündel von Leistungen, welches dem Kunden ein Recht am Wert bzw. an den zukünftigen Verkaufserlösen der Teakbäume sichert, ohne dass er sich weiter mit den Bäumen auseinandersetzen muss. Auf die Substanz der Bäume kann er nicht einwirken oder sonst Einfluss darauf ausüben. Aus der hier einzig relevanten mehrwertsteuerrechtlichen Betrachtungsweise kann von einer Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht bzw. von der Verschaffung einer dem Eigentümer ähnlichen Stellung nicht gesprochen werden. Die Investoren als Kapitalgeber setzen ihre Gelder als Produktionsfaktoren ein, und zwar in

der Hoffnung auf eine gute Entwicklung des Baumbestandes und einer Steigerung des Holzpreises auf den Weltmärkten. Diesen Gewinnchancen stehen die Risiken von sinkenden Holzpreisen und schlechten Ernten gegenüber, welche ebenfalls grundsätzlich von den Investoren zu tragen sind. Sie investieren dabei ihr Geld in ein standardisiertes Produkt der Beschwerdeführerin, welches einer Vielzahl von Investoren zu gleichen Konditionen angeboten wird und übertragen werden kann. Dieses Wertrecht ist mehrwertsteuerlich unter Art. 18 Ziff. 19 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG einzuordnen.

E. 6.8

An dieser Beurteilung vermögen auch die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin nichts zu ändern. Ihr ist zwar insofern zuzustimmen, als dass sämtliche Bäume jeweils einem Investor zugeordnet werden können, doch kann aus diesem Umstand nicht abgeleitet werden, dass der Investor auch frei über die entsprechenden Bäume verfügen kann. Die Zuordnung dient vielmehr der Berechnung des vom Investor gekauften Wertrechtes. Es kommt hinzu, dass im "Kauf- und Dienstleistungsvertrag" die "gekauften" Bäume nur nach Plantage, Anzahl, Pflanzjahr und Parzellenfläche bestimmt werden und die Zuteilung der einzelnen, durchnummerierten sowie mit Koordinaten bezeichneten Bäume erst nach Vertragsschluss in der "Baumeigentums-Urkunde" festgehalten ist. Aufgrund des Angebots der Beschwerdeführerin und der für alle Bäume gleichartigen Preis- und Renditeberechnung (auf den "Kauf- und Dienstleistungsverträgen") muss zudem davon ausgegangen werden, dass die Tranchen von Bäumen einer Plantage gleichwertig sind. Ansonsten würden einzelne Investoren, ohne es zu wissen oder überprüfen zu können, alleine durch die Zuteilung finanzielle Nachteile erleiden. Die Zuteilung spiegelt somit einzig den Wert des erworbenen Rechts. In der massgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind somit nicht die zugeteilten Bäume als solche Vertragsbestandteil, sondern bildet einzig das Wertrecht Gegenstand des Vertrages.

E. 6.8.1

Unerheblich ist der Einwand, die Eidgenössische Bankenkommision (EBK) und die Eidgenössische Finanzmarktaufsicht (FINMA) hätten bestätigt, dass die Investoren Eigentum an den Teakbäumen erwerben würden und die Beschwerdeführerin keine Tätigkeit im Finanzbereich ausübe. Die beiden Behörden haben die Tätigkeit der Beschwerdeführerin jeweils aus der für sie relevanten Perspektive beurteilt. Ihre Würdigung der Eigentumsverhältnisse ist vorliegend schon deshalb nicht bindend, weil sie nicht im Dispositiv einer Verfügung dieser Behörden festgehalten ist (vgl. Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 55). Etwas zu ihren Gunsten ableiten kann die Beschwerdeführerin aus der von ihr angerufenen Einschätzung der EBK und der FINMA somit nicht, zumal auch nicht erstellt ist, dass sich diese Behörden auf die gleichen Akten wie diejenigen des vorliegenden Verfahrens stützten (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A545/2012 vom 14. Februar 2013 E. 4.3.6).

E. 6.8.2

Da nach dem Gesagten davon auszugehen ist, dass dem Investor keine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die "gekauften" Teakbäume eingeräumt wird, besteht entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin sodann auch kein rechtserheblicher Unterschied zu dem mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-545/2012 vom 14. Februar 2013 beurteilten Sachverhalt, bei welchem das Gericht ebenfalls eine Lieferung von Teakbäumen

an Investoren bei einer vergleichbaren Konstellation mit brasilianischen Plantagen verneinte.

E. 6.8.3

Die Beschwerdeführerin macht ferner geltend, Umsätze von Wertrechten und Derivaten seien im EU-Recht nicht steuerausgenommen. Damit stösst sie freilich ins Leere, sind doch in Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG Umsätze von Wertrechten ausdrücklich als steuerausgenommen aufgeführt und ist nicht ersichtlich, weshalb die Umsätze aus den "Kauf- und Dienstleistungsverträgen" mit Blick auf das EU-Recht nicht als Wertrechte im Sinne dieser Vorschriften qualifiziert werden sollten.

E. 6.8.4

Zwar behauptet die Beschwerdeführerin, die Steuerverwaltung würde von einem steuerbaren Leistungsaustausch zwischen ihr und den Investoren ausgehen, wenn ihr Geschäftsmodell mit Bäumen in der Schweiz umgesetzt würde (vgl. Beschwerde vom 20. Dezember 2013, S. 23). Wie es sich damit verhält, kann hier jedoch dahingestellt bleiben. Denn jedenfalls vermochte die Beschwerdeführerin - auch mit ihrem in diesem Kontext gemachten Hinweis auf die Praxis der ESTV und der Gerichte namentlich zur Steuerausnahme der Vermittlung von Wertpapieren, Wertrechten, Derivaten und von Anteilen an Gesellschaften sowie anderen Vereinigungen im Sinne von Art. 18 Ziff. 19 Bst. e aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG - nicht substantiiert darzutun, dass bei rein schweizerischen Sachverhalten zu ihren Ungunsten andere Massstäbe bei der Anwendung der in Frage stehenden Steuerausnahmevorschriften angelegt werden.

E. 6.8.5

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin lässt sich der ESTV vorliegend auch nicht mit Recht unterstellen, sie habe den vorliegenden Fall unter Missachtung rechtswesentlicher Unterschiede wie andere Anlageformen behandelt, bei welchen die Investoren (wie etwa beim börsenkotierten Unternehmen J._____) Aktionäre der die nachhaltige Bewirtschaftung von Tropenwäldern verfolgenden Gesellschaft seien. Ebenso wenig hat die Vorinstanz über rechtserhebliche Unterschiede zu Fällen hinweggesehen, bei denen Investoren Gelder in Fonds investieren, welche ihrerseits Aktien an Unternehmen im Bereich der Holzherstellungsbranche halten (vgl. dazu Beschwerde vom 20. Dezember 2013, S. 24).

E. 6.8.6

Als nicht ausschlaggebend erscheint schliesslich der von der Beschwerdeführerin angerufene Umstand, dass die Investoren in den AGB zu den "Kauf- und Dienstleistungsverträgen" darauf hingewiesen werden, dass diese Verträge keine Instrumente des Finanzmarktes darstellen würden und für den Handel mit Baumbeständen kein offizieller sowie regulierter Handelsmarktplatz bestehe.

E. 6.9

Die Beschwerdeführerin stellt zwar im Sinne von Beweisofferten die Einreichung von Kopien von Grundstückkaufverträgen und Lageplänen zu den in Frage stehenden Plantagen in Aussicht. Auf die Abnahme dieser Beweise kann jedoch in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden, da nach dem Gesagten davon auszugehen ist, dass auch gestützt auf diese Unterlagen keine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Bäume auf die Kunden angenommen werden kann (vgl. E. 3.3).

E. 6.10

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Leistungen, welche die Beschwerdeführerin erbringt, nicht steuerbar wären, auch wenn sie im Inland erbracht würden. Ein allfälliger mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und den Investoren wäre als von der Steuerpflicht ausgenommener Umsatz gemäss Art. 18 Ziff. 19 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG zu qualifizieren. Die Beschwerdeführerin kann sich somit nicht mit der Begründung, ihre Leistungen wären, soweit sie im Inland erbracht würden, steuerbar, altrechtlich freiwillig der Steuerpflicht unterstellen und/oder neurechtlich auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten sowie die in Frage stehenden Vorsteuerabzüge beanspruchen.

E. 7

Es ist zu Recht unbestritten, dass die Beschwerdeführerin altrechtlich nicht steuerpflichtig ist und sich auch nicht freiwillig der Steuerpflicht unterstellen kann, soweit sie ausschliesslich Leistungen im Ausland erbracht hat, die - wenn sie im Inland erbracht würden - von der Steuer ausgenommen wären. Da Letzteres - wie aufgezeigt - der Fall ist (E. 5 f.), ist die Beschwerdeführerin altrechtlich weder steuerpflichtig noch vorsteuerabzugsberechtigt. Die Beschwerdeführerin macht indes geltend, neurechtlich könne sie auch dann gestützt auf einen Verzicht auf die Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht gemäss Art. 11 MWSTG im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen werden (recte: subjektiv steuerpflichtig werden), wenn sie ausschliesslich Umsätze im Ausland erziele, welche von der Steuer ausgenommen wären, soweit sie in der Schweiz erbracht würden. Da Art. 11 Abs. 1 MWSTG mit Bezug auf die Voraussetzungen für den Verzicht auf die Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht - soweit hier interessierend - auf Art. 10 Abs. 2 MWSTG verweist (vgl. E. 4.2.2) und in Bst. a der letzteren Vorschrift von "steuerbaren" Leistungen die Rede ist, kann auf die Steuerbefreiung nur verzichtet werden, wenn auch steuerbare Leistungen erbracht werden (Mollard et al., a.a.O., S. 1094 Rz. 43 f.). In der Literatur wird demgegenüber zwar teilweise auch die Auffassung vertreten, dass auf die Befreiung von der Steuerpflicht auch dann verzichtet werden könne, wenn ein Unternehmen nur Einnahmen aus steuerausgenommenen Leistungen erziele. Dabei wird zur Begründung dieser Lehrmeinung der Umstand angerufen, dass Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG die Steuerpflicht allein von der selbständigen Ausübung einer auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen ausgerichteten beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit abhängig mache (Camenzind et al., 3. Aufl., Rz. 486). Indessen wird damit verkannt, dass zu den Voraussetzungen für den Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach dem Wortlaut des Gesetzes - jedenfalls in einer Konstellation wie der vorliegenden - ausdrücklich eine Befreiung von der Steuerpflicht im Sinne von Art. 10 Abs. 2 MWSTG gehört, so dass das Vorliegen von Leistungen, die bei deren Erbringung im Inland steuerbar wären, unabdingbar ist. Es ergibt sich somit, dass die Beschwerdeführerin auch neurechtlich nicht als steuerpflichtig qualifiziert werden kann und sie namentlich aus Art. 11 MWSTG nichts zu ihren Gunsten ableiten kann. Mangels subjektiver Steuerpflicht war sie sodann auch unter dem neuen Recht für die hier interessierende Zeitspanne nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die angefochtenen Entscheide sind somit nicht zu beanstanden. Ob sie auch aufgrund eines widersprüchlichen Verhaltens der Beschwerdeführerin richtig sind, kann hier im Übrigen dahingestellt bleiben (vgl. dazu insbesondere Beschwerde vom 20. Dezember 2013, S. 26).

E. 8

Nach dem Gesagten sind die Beschwerden vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang der beiden Prozesse hat die Beschwerdeführerin als unterliegende Partei sowohl im Verfahren A-6537/2013 als auch im Verfahren A-7158/2013 die Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 VwVG). Diese werden in Anwendung von Art. 1 i.V.m. Art. 2 und Art. 3 Bst. b des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) unter Berücksichtigung des reduzierten Verfahrensaufwandes zufolge der Verfahrensvereinigung auf insgesamt Fr. 25'000.- festgelegt. Dieser Betrag ist den einbezahlten Kostenvorschüssen von insgesamt Fr. 30'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 5'000.- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des Urteils zurückerstattet. Eine Parteientschädigung kann der Beschwerdeführerin nicht zugesprochen werden (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG). (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.