



SRK 2003-135

Der Präsident: Pascal Mollard

Die Richter: Xavier Oberson; Daniel Riedo; Peter Spinnler; Thomas Stadelmann

Die Gerichtsschreiberin: Andrea Flubacher

## **Entscheid vom 14. März 2006**

in Sachen

**X. AG**, Beschwerdeführerin, vertreten durch Fürsprecher ...,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50,  
3003 Bern (Ref.: ...),

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV) / Vorsteuerabzug

---

### **Sachverhalt:**

A.- Die X. AG bezweckte gemäss Handelsregistereintrag die Verwirklichung technischer Neuentwicklungen und die Erbringung entsprechender Beratungsleistungen. Sie war vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 1999 im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register für Steuerpflichtige eingetragen. Am 16. und 17. Dezember 1999 führte die ESTV bei der Treuhänderin der X. AG eine Kontrolle durch und revidierte die Steuerperioden 1/1995-3/1999. Gestützt darauf forderte sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 30.

März 2000 von der Steuerpflichtigen Fr. 970'207.- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins nach. Die Verwaltung hielt der X. AG vor, sie habe zu Unrecht geschäftlich nicht begründete Vorsteuern (im Wesentlichen auf der Anschaffung eines Flugzeuges [G]) in diesem Umfang geltend gemacht und abgezogen. Am 30. Mai 2000 wurde die Steuerpflichtige mit Wirkung per 31. Dezember 1999 im Register der ESTV gelöscht.

B.- Nachdem die X. AG die Nachforderung am 6. April 2000 bestreiten liess, entschied die ESTV am 14. März 2001, die gemäss EA nachgeforderten Mehrwertsteuern im Betrage von Fr. 970'207.- zuzüglich Verzugszinsen seien geschuldet. Zur Begründung verwies die Verwaltung auf ihre EA.

Dagegen liess die Steuerpflichtige am 26. April 2001 Einsprache erheben und die Anträge stellen, es sei ein neuer, hinreichend begründeter Entscheid zu erlassen; eventuell sei die Schuld der X. AG auf Fr. 0.- festzusetzen; dies alles unter Kostenfolge zu Lasten der ESTV. Zur Begründung brachte die Einsprecherin im Wesentlichen vor, der angefochtene Entscheid genüge den rechtsstaatlichen Anforderungen, die der Bürger an eine ihn treffende Verfügung stelle, nicht und verletze damit das rechtliche Gehör. Überdies sei sie in der fraglichen Zeit steuerpflichtig gewesen und habe steuerbare Umsätze erzielt. Die damit im Zusammenhang stehenden Vorleistungen - namentlich auch die Anschaffung des Flugzeugs G. - seien geschäftsmässig begründet gewesen und berechtigten sie zum Vorsteuerabzug. Es gehe nicht an, dass die ESTV die Vorsteuerbetreffnisse nunmehr pauschal aufrechne. Die Vorsteuerabzugsberechtigung liesse sich jeweils auch entsprechend belegen.

C.- Mit Einspracheentscheid vom 9. Juli 2003 hiess die ESTV die Einsprache im Umfang von Fr. 231'672.- gut und forderte von der X. AG noch Fr. 738'535.- Mehrwertsteuer (Fr. 970'207.- ./ Fr. 231'672.-) nebst Verzugszins. Verfahrenskosten erhob die Verwaltung keine, jene des Entscheidverfahrens hob sie auf. Im Umfang des gutgeheissenen Teils hielt die ESTV den geltend gemachten bzw. vollzogenen Vorsteuerabzug auf den Eingangsleistungen für begründet. Für die restlichen Eingangsleistungen sei die Vorsteuerabzugsberechtigung teils mangels mehrwertsteuerkonformer Rechnungsstellung und andernteils (soweit vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] noch im Streit liegend) im Wesentlichen im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Unterhalt des Flugzeugs G. nicht gegeben, da dieser dem Verwaltungsratspräsidenten der Einsprecherin als Privatperson gehört habe; in diesem Umfang sei die Einsprache deshalb abzuweisen.

D.- Am 9. September 2003 lässt die X. AG bei der SRK Beschwerde führen und beantragen, der angefochtene Einspracheentscheid sei aufzuheben. Mit Vernehmlassung vom 11. Dezember 2003 beantragt die ESTV, es sei festzustellen, dass der Einspracheentscheid im Umfang von Fr. 19'404.30 anerkannt und damit in Rechtskraft erwachsen sei; die Beschwerde sei im

Betrag von Fr. 3'084.30 gutzuheissen, im Übrigen abzuweisen. Mit Replik vom 10. März 2004 bzw. Duplik vom 25. Mai 2004 halten die Verfahrensbeteiligten an ihren Standpunkten fest.

Auf die Begründung der Eingaben an die SRK wird - soweit entscheidungswesentlich - im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- a) Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 1995 bis 1999 zugetragen, so dass auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch bisheriges Recht anwendbar ist (Art. 93 und 94 MWSTG). Die SRK ist zur Behandlung der Beschwerde zuständig (Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 der Verordnung über die Mehrwertsteuer [MWSTV; aSR 641.201]). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid vom 9. Juli 2003 frist- und auch formgerecht angefochten (Art. 50 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

b) Die Vorinstanz teilt den Standpunkt der Beschwerdeführerin mit Bezug auf den gemäss Einspracheentscheid Ziff. 3.3.2 nachgeforderten Teilbetrag von Fr. 3'084.30. Sie beantragt mit ihrer Vernehmlassung, die Beschwerde in diesem Umfang gutzuheissen. An der nunmehr übereinstimmenden sachverhaltmässigen und rechtlichen Beurteilung dieses Punktes durch die Verfahrensbeteiligten ist nicht zu zweifeln, so dass die Beschwerde im Umfang von Fr. 3'084.30 antragsgemäss gutzuheissen ist. Im Übrigen liegt der angefochtene Einspracheentscheid jedoch weiterhin im Streit (Fr. 735'450.70 Mehrwertsteuer [Fr. 738'535.- ./ Fr. 3'084.30] nebst Verzugszins).

c) Die ESTV beantragt ferner, es sei festzustellen, dass der Einspracheentscheid im Umfang von Fr. 19'404.30 anerkannt und damit in Rechtskraft erwachsen sei. Dieser Antrag ist unzulässig. Die SRK hat keine Rechtskraftbescheinigungen für Entscheide anderer Behörden auszustellen (s. BGE vom 31. August 2004 [2A.69/2003], E. 1.1). Darauf läuft aber das Begehren, es sei die Rechtskraft ihres Einspracheentscheides im genannten Umfang festzustellen, hinaus.

2.- a) Der Steuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen sowie Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b MWSTV). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 Abs. 1 MWSTV). Eine Lieferung liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand

wirtschaftlich zu verfügen, wie beispielsweise gestützt auf einen Kaufvertrag (Art. 5 Abs. 1 MWSTV).

b) Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 28 MWSTV in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV). Die Rechnung des Leistungserbringers muss enthalten: seinen Namen und seine Adresse sowie seine Mehrwertsteuernummer; Namen und Adresse des Leistungsempfängers; Datum oder Zeitraum der Leistung; Art, Gegenstand und Umfang der Leistung; das Entgelt; den geschuldeten Steuerbetrag (Art. 28 Abs. 1 MWSTV).

Die ESTV praktiziert allerdings ein nachträgliches Korrekturverfahren der Vorsteuer mittels Formular 1310 („Bestätigung des Leistungserbringers an den Leistungsempfänger zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell ungenügender Rechnung“; heute Formular 1550). Diese durch die Rechtsprechung gestützte Praxis kommt indes von vornherein nur zur Anwendung, wenn auf der Rechnung eine oder mehrere der nachfolgenden Angaben fehlen: Mehrwertsteuernummer des Leistungserbringers; Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung; Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung; Steuersatz; bei Rechnungen in ausländischer Währung der Steuersatz und/oder der Steuerbetrag in Schweizerfranken (bis 31. Dezember 2000). Beispielsweise Name und Adresse des (richtigen) Leistungsempfängers stellen hingegen Angaben dar, die (um die Gefahr entsprechender Missbräuche auszuschliessen) unverzichtbar sind und für welche eine Nachbesserung mittels Bestätigung des Leistungserbringers nicht möglich ist (Entscheide der SRK vom 28. Oktober 2002 [SRK 2001-129], E. 3b, in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.53, S. 459 f.; vom 17. Juni 2002 [SRK 2001-050], E. 3b, in VPB 67.125, S. 1241 f.; vom 25. März 2002 [SRK 2000-135], E. 4d, in VPB 66.97, S. 1162).

c) Der Bundesrat kann beim Erlass der Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung selbstredend eine in den Umsatzsteuerrechten der EU und ihren Mitgliedstaaten vorgesehene Lösung ablehnen, wenn es hierfür sachliche Gründe gibt (BGE 124 II 204 E. 6b). So schreibt das anwendbare schweizerische Mehrwertsteuerrecht in systemgerechter Weise und - in Abweichung der Rechtsprechung des EuGH und etwa des deutschen Rechts zum "erfolglosen Unternehmer" - zu Recht zwingend vor, dass der Steuerpflichtige die Eingangsleistung *für steuerbare Lieferungen oder Dienstleistungen*, mithin für eine der Steuer unterliegende Ausgangsleistung letztlich auch *verwenden* muss, damit er die auf der Eingangsleistung lastende Steuer als Vorsteuer abziehen kann (Art. 29 Abs. 2 MWSTV). Gemäss konstanter schweizerischer Rechtsprechung bedarf es denn auch eines "objektiven wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen steuerbarer Eingangs- und Ausgangsleistung", mithin ist erforderlich, "dass die Eingangsleistung in eine Ausgangsleistung mündet" (Entscheide der SRK vom 12. Mai 2004 [SRK 2003-129], E. 4b bb; vom 12. Mai 2004 [SRK 2003-128/189], E. 4b bb; vom 30. April 2002 [SRK 2001-096], E. 3c; vgl.

auch Entscheid der SRK vom 28. Februar 2002 [SRK 2001-094], E. 3c in fine, E. 3d bb, E. 3d cc in initio; BGE vom 23. Dezember 2002 [2A.175/2002], E. 5.2 in fine; vgl. auch BGE vom 13. Januar 2003 [2A.273/2002], E. 5.2. in fine, oder BGE vom 23. Dezember 2002 [2A.174/2002], E. 2 in initio). Folglich ist ein minimaler Zusammenhang zwischen Eingangs- und steuerbarer Ausgangsleistung nach dem hier anwendbaren Recht zwingend, auch wenn der Zusammenhang kein direkter zu sein braucht, d.h. ein mittelbarer genügt (s. BGE vom 23. Dezember 2002 [2A.175/2002], E. 5.2 in fine).

3.- a) Im vorliegenden Fall kam es nach Angaben der Beschwerdeführerin im Jahre 1969 zur ihrer Gründung (vormals als A. AG), damit sie mit eigenen Flugzeugen die Mitarbeiter der international tätigen B-Gruppe (Entwicklung und Produktion von Steuerungen für [...]) zu den Standorten der weltweit domizilierten Kundschaft befördere. Gründer und Hauptaktionär der Unternehmensgruppe sei E. (sel.) gewesen. Zu der Gruppe habe auch die E. AG gehört, welche die Funktion der Betriebsgüter-Leasinggesellschaft der Gruppe innehatte. Sie habe sämtliche Investitionsgüter, die innerhalb der Gruppe benötigt wurden, gekauft und an die jeweilige operative Gruppengesellschaft „verleast“. Im Jahre 1996 hätten sich die Ereignisse überstürzt: Die Reichweite des bisherigen Flugzeugs habe nicht mehr genügt, weshalb die Beschwerdeführerin im Februar 1996 in den USA den fraglichen G. bestellt habe. Kurz danach habe E. (sel.) Verhandlungen mit der C-Gruppe über den Verkauf der B-Gruppe aufgenommen, welche mit Vertrag vom Juli 1996 zum Abschluss gebracht worden seien. Da C. selber über ausreichend Geschäftsflugzeuge verfügt habe, seien die Flugzeuge, namentlich der G., von der Verkaufstransaktion nicht betroffen gewesen. Damit der Verkauf habe abgewickelt werden können, habe die E. AG, welche ebenfalls an die C-Gruppe übergang, das in ihrem Eigentum stehende bisherige Geschäftsflugzeug an die Beschwerdeführerin verkauft, habe E. (sel.) sämtliche Aktien der Beschwerdeführerin übernommen sowie die Schulden der Beschwerdeführerin bei den übrigen B-Gesellschaften abgelöst, wodurch er zum Gläubiger der Beschwerdeführerin geworden sei. Damit sei die Beschwerdeführerin mit einer neuen unternehmerischen Situation konfrontiert gewesen, denn ihre bisherige Kundschaft, die B-Gruppe, sei weggefallen. Die aufgegebenen Bestellung des Flugzeugs G. habe nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Die Übergabe sei Ende August 1996 in den USA erfolgt. Bevor an einen kommerziellen Einsatz des Jets habe gedacht werden können, seien Flüge zur Eingewöhnung der neu rekrutierten Crew bis Ende 1996 erforderlich gewesen. Die Beschwerdeführerin habe vorgesehen, das Flugzeug G. für den gewerbsmässigen Personentransport zu verwenden. Bereits im Februar 1997 sei jedoch klar gewesen, dass ein gewinnbringender Betrieb des Jets auf dem freien Markt nicht möglich sei. Deshalb sei rasch unternehmerisch entschieden worden, das Flugzeug zu verkaufen. Ein Käufer sei dann erst im Juni 1997 gefunden worden. Der Beschwerdeführerin sei danach noch eine Werkzeugmacherabteilung verblieben, welche sich neben kleinen Aufträgen mit der Entwicklung von neuen Produkten beschäftigt habe, die auf Anweisung des Erfinders E. (sel.) fabriziert worden seien. Auch hier habe kein kommerzieller Durchbruch stattgefunden, weshalb diese Aktivität ebenfalls eingestellt worden sei.

Zu befinden ist über die Fragen, ob die noch im Streit liegenden Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen (E. b hienach), ob die im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Unterhalt des Flugzeugs G. angefallenen Vorsteuern abzugsberechtigt sind (E. c hienach) sowie, ob sich die Nachforderung im Zusammenhang mit der Werkzeugmacherabteilung als rechters erweist (E. d hienach).

b) Die ESTV hat „mangels mehrwertsteuerkonformer Rechnungsstellung“ den Vorsteuerabzug in diversen Fällen versagt. Die Beschwerdeführerin hält dafür, der formelle Mangel könne nachträglich geheilt werden. Die grösste Zahl der betroffenen Belege stamme von der H. AG (spätere I. AG). Diese habe in der Anfangsphase aufgrund einer falschen Erfassung der EDV-Stammdaten die Rechnungen versehentlich falsch adressiert und dieses Versehen nachträglich mit Formular 1550 (vormals Formular 1310) korrigiert. Die Praxis der ESTV, wonach sie das Formular 1550 bei falscher Adressierung des Leistungsempfängers nicht akzeptieren wolle, erscheine als zu streng. Die behauptete Missbrauchsgefahr gelte nicht generell abstrakt, sondern bezogen auf den konkreten Einzelfall. Die Einzelheiten der Geschäftsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und der Execujet liessen einen Missbrauch klar ausschliessen und es gehe in casu - was die ESTV bestreitet - selbst bei falscher Adressierung eindeutig hervor, wer als Rechnungsadressat gemeint sei. Es sei überspitzt formalistisch, wenn eine fehlende eigene MWST-Nummer oder der fehlende anwendbare Steuersatz grosszügiger korrigiert werden könne. Diese Unterscheidung der verschiedenen Formmängel durch die ESTV erscheine in dieser absoluten Form überdies als willkürlich.

Die Beschwerdeführerin verkennt die klare und unzweideutige Rechtsprechung (s. E. 2b hievior), welche die Verwaltungspraxis schützt, wonach Name und Adresse des Leistungsempfängers Angaben darstellen, „die - um die Gefahr entsprechender Missbräuche auszuschliessen - unverzichtbar sind“ und für welche eine Nachbesserung mittels Bestätigung des Leistungserbringers auf dem fraglichen Formular nicht möglich ist. Diese konstante Rechtsprechung zu ändern, besteht vorliegend kein Anlass. Bereits deshalb ist die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen. Erscheint überdies eine Vorschrift zur Verhinderung von allfälligen Missbräuchen als rechters, dann ist sie entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin gegenüber allen Steuerpflichtigen (also generell) anzuwenden. Diesen Formalismus nur in Einzelfällen zur Anwendung zu bringen, wäre mit dem Rechtsgleichheitsgebot nicht zu vereinbaren. Dass vom Formalismus auch Steuerpflichtige betroffen sind, welche keinerlei Missbrauch beabsichtigen, liegt in der Natur der Sache, genau so, wie jede Art von Formalismus zur Folge hat, dass nicht nur die eigentliche Zielgruppe davon betroffen ist. Schliesslich ist der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass die ESTV nicht verpflichtet war, bezüglich des formstrengen Art. 28 Abs. 1 MWSTV den Steuerpflichtigen mit dem fraglichen Formular überhaupt entgegen zu kommen. Hat sie dies dennoch getan, kann ihr nicht zum Vorwurf gemacht werden, sie ermögliche eine nachträgliche Korrektur nur mit Bezug auf jene Angaben in der Rechnung, in welchen sie kein oder nur ein geringeres Missbrauchspotential erblickt.

c) aa) Die Beschwerdeführerin gibt vor, sie habe das Flugzeug G im Februar 1996 bestellt, um damit die Mitarbeiter der international tätigen B-Gruppe zu den Standorten der weltweit domizilierten Kundschaft zu befördern. Hätte sie mit dem Flugzeug tatsächlich die beabsichtigten Beförderungsleistungen erbracht, wäre es für einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck im Sinne von Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV verwendet gewesen und die Beschwerdeführerin wäre unter den gegebenen weiteren Voraussetzungen zum entsprechenden Abzug der auf der Anschaffung des Jets und auf dessen Unterhalt lastenden Vorsteuer abzugsberechtigt gewesen. Zu dieser beabsichtigten Verwendung im Dienst der B-Gruppe ist es aber nach eigenen Angaben der Beschwerdeführerin aufgrund des Verkaufs der B-Gruppe an C. nie gekommen. Die Beschwerdeführerin gibt weiter vor, sie sei mit einer neuen unternehmerischen Situation konfrontiert gewesen, nachdem ihre bisherige Kundschaft, die B-Gruppe, weggefallen sei und die aufgegebenen Bestellung des Flugzeugs G. nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Bevor an einen kommerziellen Einsatz des Jets habe gedacht werden können, seien Flüge zur Eingewöhnung der neu rekrutierten Crew bis Ende 1996 erforderlich gewesen. Die Beschwerdeführerin habe vorgesehen, das Flugzeug G. für den gewerbsmässigen Personentransport zu verwenden. Hätte die Beschwerdeführerin in der Tat einen solchen gewerbsmässigen Personentransport realisiert, wäre sie wiederum zu einem entsprechenden Vorsteuerabzug berechtigt gewesen. Zur beabsichtigten Verwendung für einen solchen Personentransport im Dienste von Dritten ist es nach ihren Angaben indes ebenfalls nie gekommen. Nach unwiderlegter Darstellung der ESTV besass die Beschwerdeführerin nicht einmal eine Betriebsbewilligung des zuständigen Bundesamtes für den gewerbsmässigen Personen- oder Gütertransport. Auch in dieser Hinsicht hat das Flugzeug folglich nicht als für einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck verwendet zu gelten im Sinne der mehrwertsteuerlichen Gesetzgebung. Selbst wenn also - was die ESTV bestreitet (E. dd hienach) - davon auszugehen wäre, dass die Beschwerdeführerin das Flugzeug G. bestellte/kaufte und beabsichtigte, als Steuerpflichtige damit steuerbare Ausgangsleistungen im Sinne von Art. 29 MWSTV zu erbringen, ist unter den genannten Umständen der geltend gemachte Vorsteuerabzug zu verweigern, weil die steuerbaren Ausgangsleistungen (Personentransport für Dritte) letztlich unterblieben sind. Es fehlt in casu nicht nur am - für einen Vorsteuerabzug erforderlichen - objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen steuerbarer Eingangs- und Ausgangsleistung (E. 2c hievor), sondern mangels Ausgangsleistung ist überhaupt kein Zusammenhang vorhanden.

bb) Wenn die Beschwerdeführerin - aus welchen zivilrechtlichen oder andern Gründen auch immer - die aufgegebenen Bestellung des Flugzeugs G. nicht mehr rückgängig machen konnte, wie sie vorgibt, dann ist dies steuerrechtlich ohne Belang. Massgebend für eine Vorsteuerabzugsberechtigung ist unter den hier relevanten Gesichtspunkten die Frage, ob sie das Flugzeug für zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgangsleistungen verwendete. Unterbleibt dies wie im vorliegenden Fall, ist die Aufwendung (Anschaffung und Unterhalt des Flugzeugs G.) nicht geschäftsmässig begründet und die Beschwerdeführerin hat aus mehrwertsteuerlicher Sicht als Endverbraucherin der fraglichen Eingangsleistung zu gelten. All dies unabhängig davon, ob der die Geschäfte sowohl der Beschwerdeführerin als auch der B-Gruppe führende E. (sel.) zum Zeitpunkt der Bestellung des Jets im Februar 1996 bereits wusste oder in guten Treuen davon hätte ausgehen müssen, die B-Gruppe werde an C möglicherweise oder allenfalls gar

wahrscheinlich verkauft, und damit aus der damaligen Sicht der für das Flugzeug angeblich bestimmungsgemässe und geschäftsmässig begründete Gebrauch bereits von vornherein weggefallen war.

Nur am Rande sei deshalb an dieser Stelle der Hinweis angeführt, dass der zeitliche Ablauf der Geschehnisse, wie sie die Beschwerdeführerin schildert, zumindest gewisse Zweifel an der Annahme weckt, die Anschaffung des Flugzeugs G. dürfe als geschäftsmässig begründet gelten: Die Beschwerdeführerin (also E sel.) will das Flugzeug im Februar 1996 bestellt haben (Beschwerde, S. 4). „Kurz danach“ habe E (sel.) Verkaufsverhandlungen mit C. über den Verkauf der B-Gruppe geführt, welche im Juli 1996 zum Vertragsabschluss führten (Beschwerde, S. 4). Am 24. Mai 1996 habe die Beschwerdeführerin den Kaufvertrag über das Flugzeug G. unterzeichnet (Replik, S. 4). Ganz offensichtlich unterzeichnete die Beschwerdeführerin folglich den Kaufvertrag über den Jet nach Beginn der Verhandlungen mit C. Denn die Verhandlungen über den Verkauf der B-Gruppe begannen „kurz“ nach der Bestellung des Flugzeuges (im Februar 1996) und damit selbstredend vor Unterzeichnung des Kaufvertrages über den Jet (im Mai 1996). Da überdies nicht von der Hand zu weisen ist, dass die im Juli 1996 abgeschlossenen Verhandlungen über den Verkauf einer ganzen Unternehmensgruppe relativ viel Zeit in Anspruch genommen haben, muss angenommen werden, dass diese Verhandlungen bei Unterzeichnung des Kaufvertrages über das Flugzeug G. durch die Beschwerdeführerin zumindest in zeitlicher Hinsicht schon relativ weit fortgeschritten sein mussten. Vor diesem Hintergrund hat E. (sel.) bzw. die Beschwerdeführerin bei Unterzeichnung des Kaufvertrages über das Flugzeug gewusst oder in guten Treuen zumindest wissen müssen, dass es (möglicherweise) nicht zur bestimmungsgemässen und geschäftsmässig begründeten Verwendung kommen werde. Dennoch hat vorgeblich die Beschwerdeführerin den Kaufvertrag über das Flugzeug im Mai 1996 (vorbehaltlos) unterzeichnet.

cc) Unter all diesen Umständen kann auch nicht angenommen werden, die Beschwerdeführerin sei durch einen allfälligen steuerbefreiten (gewerbsmässigen) Verkauf des Flugzeugs G. vom Juni 1997 ins Ausland zum fraglichen Vorsteuerabzug zu berechtigen, nachdem feststeht, dass das Flugzeug nicht für die bestimmungsgemässen steuerbaren Zwecke verwendet worden ist. Denn sie deklarierte unbestrittenermassen keinen solchen steuerbefreiten Verkauf, so dass nicht gesagt werden kann, es spiele keine Rolle, dass es nicht zur beabsichtigten geschäftsmässig begründeten Verwendung gekommen sei, sondern ein Verkauf genüge. Auch kann nicht etwa angenommen werden, die Beschwerdeführerin habe mit dem Flugzeug ein Betriebsmittel verkauft und sei deshalb zum Vorsteuerabzug zu berechtigen. Denn der Jet diene ihr nie als Betriebsmittel, weder kam er je als solches zum Einsatz (E. aa hievor), was für die Verweigerung des Vorsteuerabzugs bereits genügt, noch durfte darüber hinaus die Beschwerdeführerin kaum in guten Treuen davon ausgehen, das Flugzeug werde als Betriebsmittel eingesetzt (E. bb hievor).

dd) Die ESTV verwehrt der Beschwerdeführerin den Abzug der auf der Anschaffung und dem Unterhalt des Flugzeugs G. lastenden Vorsteuer im Wesentlichen mit der Begründung, nicht sie sei Eigentümerin des Flugzeugs gewesen, sondern E. (sel.) als Privatperson. E. (sel.) werde



denn namentlich genannt als Verkäufer im späteren Verkaufsvertrag über den Jet. Bei der Beschwerdeführerin handle es sich um eine Scheinfirma, sie sei beim Kauf und der Einfuhr des Flugzeugs G. aus steuertechnischen Gründen nur vorgeschoben und dazu benutzt worden, die auf dem Flugzeug lastende Vorsteuer zurückverlangen zu können. E. (sel.) habe den Jet bezahlt, hierfür habe die Beschwerdeführerin ein spezielles Kontokorrentkonto eingerichtet, über welches der Flugzeugankauf und -verkauf sowie die jährlichen Rechnungen für den Unterhalt abgewickelt worden seien. Die Beschwerdeführerin habe also zu Unrecht in ihrem Namen das Flugzeug eingeführt und dieses ebenso zu Unrecht in ihren Geschäftsbüchern geführt. Der Abzug der Vorsteuer, welche auf der Anschaffung und dem Unterhalt des Flugzeuges lastete, sei aus diesen Gründen unzulässig. Die Beschwerdeführerin hält entgegen, sie sei jederzeit Eigentümerin des Flugzeugs G. gewesen, was mit einer Vielzahl von Beweisstücken zu belegen sei, welche bei den Akten liegen. Dementsprechend habe sie das Flugzeug zu Recht im eigenen Namen eingeführt und damit eine geschäftsmässig begründete steuerbare Tätigkeit erbracht.

Wie es sich mit diesem sowohl in quantitativer als auch argumentativer Hinsicht weitaus wesentlichsten Teil der Rechtsschriften bzw. mit der Frage verhält, ob die Beschwerdeführerin nur als Scheinfirma fungiert habe und in Tat und Wahrheit die Transaktionen E. (sel.) zuzurechnen seien, kann letztlich offen bleiben. Darauf kommt nämlich nichts mehr an, wenn wie im vorliegenden Fall feststeht, dass die Beschwerdeführerin das Flugzeug G. ohnehin nicht für Zwecke verwendet hat, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigten (E. aa - cc hievor).

ee) Zusammenfassend wurde das Flugzeug nicht für eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit - beispielsweise für Transportflüge im Dienste Dritter - verwendet. Eine solche Tätigkeit wird selbstredend auch nicht durch die Jahresrechnungen der Beschwerdeführerin an ihren Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsidenten E. (sel.) für (notabene nicht deklarierte) Lernfahrten der Crew dokumentiert. Die Beschwerde ist folglich auch mit Bezug auf die Vorsteuerabzugsverweigerung hinsichtlich Anschaffung und Unterhalt des Flugzeugs G. abzuweisen.

d) Die ESTV hält der Beschwerdeführerin schliesslich vor, sie habe einen geringeren Ertrag aus der Werkstatt deklariert als sie buchhalterisch ausgewiesen habe (1997-1999). Die Steuer auf der Differenz sei folglich nachzubelasten. Die Beschwerdeführerin hält dagegen, für das Jahr 1998 könne die Differenz erklärt werden. Es seien zwei Rechnungen (Beschwerdebeilagen 21 und 22) an Adressaten mit Sitz im Ausland erstellt worden und die entsprechenden Leistungen seien aufgrund von Art. 15 Abs. 2 Bst. 1 MWSTV von der Steuer befreit (Rechnungsbetrag: Fr. 170'340.- bzw. 121'900.-). Die Beschwerdeführerin stellt die Darstellung der ESTV nicht in Abrede, die diesen beiden Rechnungen zugrunde liegenden Umsätze nicht deklariert zu haben. Die ESTV bringt vor, eine Befreiung gemäss Art. 15 Abs. 2 MWSTV dieser beiden Umsätze liege nicht vor.

Mit Recht weist die ESTV darauf hin, dass die Beschwerdeführerin mit Bezug auf die fraglichen zwei Rechnungen den Nachweis unterlässt, die Dienstleistungen seien im Ausland zur

Nutzung oder Auswertung verwendet worden (s. Art. 15 Abs. 2 Bst. 1 MWSTV). Den Ausführungen der ESTV ist diesbezüglich nichts beizufügen.

4.- Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde teilweise (im Betrage von Fr. 3'084.30) gutzuheissen und der angefochtene Einspracheentscheid im selben Umfang aufzuheben. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen und der Einspracheentscheid zu bestätigen. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin als fast vollständig (Streitwert von weit über Fr. 700'000.-) unterliegende Partei die Verfahrenskosten (Fr. 7'000.-), bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren, vollumfänglich zu tragen. Namentlich rechtfertigt es sich nicht, ihr angesichts der verhältnismässig geringfügigen Gutheissung und des Umstandes, dass sie die zur Gutheissung in diesem Umfang führenden Unterlagen erst im Beschwerdeverfahren einreichte, die Verfahrenskosten zu ermässigen. Der ESTV sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG und Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [SR 172.041.0]). Die Vorinstanz hat der nur geringfügig obsiegenden Beschwerdeführerin aus den gleichen Gründen keine Parteientschädigung auszurichten.

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren Eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommis- sionen (SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

**erkannt :**

- 1.- Die Beschwerde der X. AG vom 9. September 2003 wird teilweise (im Betrage von Fr. 3'084.30) gutgeheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 9. Juli 2003 im selben Umfang aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen und der Einspracheentscheid bestätigt.
- 2.- Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 7'000.- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Der Vorinstanz werden keine Kosten auferlegt.
- 3.- Der Beschwerdeführerin wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

- 4.- Dieser Entscheid wird der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

---

### **Rechtsmittelbelehrung**

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

---

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Andrea Flubacher