



Urteil vom 9. Januar 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

A. _____ AG,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Aircraft (2003 – 2005).

Sachverhalt:**A.**

Die A._____AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) ist gemäss ihren eigenen Angaben im Bereich des "Aircraft Management" tätig. Sie erbringt Unterstützungsleistungen für den Betrieb, den Einsatz, die technische Koordination und die Flugplanung für Firmenflugzeuge ihrer in- und ausländischen Kundschaft.

Vom August 2003 bis zum Dezember 2005 erbrachte die Steuerpflichtige verschiedene Leistungen an die B._____ mit Sitz in Riyadh, Saudi Arabien, betreffend das Flugzeug mit der Registration X._____. Gemäss den Angaben der Steuerpflichtigen hatte die B._____ dieses Flugzeug von einem Dritten gemietet und stellte es voll ausgerüstet und betriebsbereit Unternehmen in Saudi Arabien für deren Geschäftstätigkeit zur Verfügung. Die Steuerpflichtige fakturierte ihre Leistungen mit Mehrwertsteuer und beglich die Steuer unter Vorbehalt.

B.

Mit Schreiben vom 24. Mai 2007 gelangte die Steuerpflichtige an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Sie legte dar, für die von ihr erbrachten "Einzelleistungen" im Bereich "Flight Support", bestehend aus Treibstofflieferungen und Catering, hätte sie der B._____ keine Mehrwertsteuer in Rechnung stellen dürfen, da diese Leistungen im Ausland erbracht worden seien. Sie wolle dieser deshalb eine Gutschrift der fälschlicherweise belasteten Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 526'325.94 ausstellen und in der nächsten Quartalsdeklaration der Mehrwertsteuer eine entsprechende Korrektur vornehmen. Sie bat um schriftlichen Bescheid darüber, ob dieses Vorgehen rechtmässig sei. Weiter legte sie dar, die B._____ fordere die Mehrwertsteuer in der genannten Höhe auch im Vergütungsverfahren zurück. Diese sei aber bereit, ihre Einsprache im entsprechenden Umfang zurückzuziehen, sollte die ESTV die Rechtmässigkeit des von ihr, der Steuerpflichtigen, vorgeschlagenen Vorgehens bestätigen.

Am 16. März 2009 entschied die ESTV, die Steuerpflichtige habe die an die B._____ erbrachten Aircraft Managementleistungen der Jahre 2003, 2004 und 2005 zu Recht für steuerbar erklärt und die darauf entfallende Mehrwertsteuer von insgesamt Fr. 526'325.94 zu Recht in Rechnung gestellt. Dementsprechend habe die Steuerpflichtige der B._____ keine Gutschrift der fakturierten Mehrwertsteuer auszustellen und keine entsprechende Korrektur in der Mehrwertsteuerabrechnung vorzunehmen.

Sie begründete den Entscheid hauptsächlich damit, die Steuerpflichtige erbringe aus der Sicht der B._____ nicht eine Mehrheit einzelner Leistungen, sondern ein ganzes "Leistungspaket". Bei diesem "Leistungskomplex" handle es sich um ein sog. "Aircraft Management" bzw. um eine Dienstleistung, für die bis zum 30. Juni 2006 das "Erbringerortsprinzip" gegolten habe. Der Ort der Dienst leistenden Person bzw. der Steuerpflichtigen liege im Inland, weshalb die Mehrwertsteuer "abzuliefern" sei.

C.

Gegen diesen Entscheid erhob die Steuerpflichtige am 31. März 2009 Einsprache. Sie beantragte die Aufhebung des Entscheids vom 16. März 2009. Es sei ihr zu gestatten, der B._____ eine Gutschrift im Umfang von Fr. 526'325.94 auszustellen und in ihrer nächsten Quartalsabrechnung die entsprechende Mehrwertsteuerkorrektur vorzunehmen. Ausserdem sei ihr ein Vergütungszins gutzuschreiben. Sie begründete ihre Begehren im Wesentlichen damit, sie habe bezüglich des Flugzeugs X._____ keine "Gesamtleistung" im Sinne des Aircraft Managements erbracht. Der "Kerngehalt" des Aircraft Managements bestehe nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung darin, ein einsatzfähiges Flugzeug bereit zu halten. Catering und Treibstofflieferungen seien hierfür offensichtlich nicht genügend.

Mit Einspracheentscheid vom 14. Dezember 2011 wies die ESTV die Einsprache ab. Sie stellte fest, die Steuerpflichtige habe der B._____ für ihre Aircraft Managementleistungen der Jahre 2003, 2004 und 2005 betreffend das Flugzeug X._____ zu Recht Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. 526'325.94 in Rechnung gestellt. Die ESTV hielt in ihrer Begründung an den bereits im Entscheid dargelegten Argumenten fest.

D.

Mit Urteil vom 8. Juni 2009 im Verfahren A-6971/2008 betreffend die B._____ hielt das Bundesverwaltungsgericht hinsichtlich des Flugzeugs X._____ fest, die ESTV habe der B._____ die Steuervergütung zu Recht verweigert (vgl. E. 5.4). Dies deshalb, weil diese keinen genügenden Nachweis dafür erbracht habe, dass das Flugzeug zur Erzielung von Umsätzen gedient habe, die in der Schweiz steuerbar wären (E. 5.2). Ausserdem könne ein allfälliger Anspruch auf Rückerstattung der von der A._____AG auf diesen Leistungen abgerechneten und der ESTV bezahlten Mehrwertsteuer von vornherein nur dieser selbst und nicht der B._____ zukommen. Ob die ESTV die von der A._____AG der B._____ erbrachten Leistungen zu Unrecht als Aircraft Management

qualifiziert habe, brauche unter diesen Umständen nicht geprüft zu werden.

E.

Mit Eingabe vom 27. Januar 2012 erhob die Steuerpflichtige (Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid der ESTV (Vorinstanz) vom 14. Dezember 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt die Aufhebung des vorinstanzlichen Einspracheentscheids. Es sei ihr eine Korrektur ihrer Mehrwertsteuerabrechnungen der Jahre 2003, 2004 und 2005 durch Ausstellung einer Gutschrift im Gesamtbetrag von Fr. 526'325.94 (einschliesslich Vergütungszins) an die B. _____ zu gestatten. In ihrer Begründung brachte sie im Wesentlichen dieselben Argumente vor wie in der Einsprache.

In ihrer Vernehmlassung vom 12. März 2012 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde und nimmt zu ausgewählten Punkten Stellung.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist die zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das vorliegende Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2003 bis 2005 zugetragen, also vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September

1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) sowie der dazugehörigen Verordnung vom 29. März 2009 (aMWSTGV, AS 2000 1347).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG 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 materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3, vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 2.2 und E. 5.7, A-6642/2008 vom 8. November 2010 E. 1.3, A-7652/2009 vom 8. Juni 2010 E. 1.3 mit Hinweisen).

1.3

1.3.1 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache erwiesen ist 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 (vgl. BGE 130 III 321 E. 3.2; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 1.5, A-855/2008 vom 20. April 2010 E. 2.6). Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt. Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 501 E. 5.4; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 1.3, A-855/2008 vom 20. April 2010 E. 2.6).

1.3.2 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisangebote eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich un-

tauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 131 I 153 E. 3 mit Hinweisen; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-829/2011 vom 30. Dezember 2011 E. 1.4, A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 5.5; vgl. auch Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, 7005; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.144 mit Hinweisen).

Das Bundesverwaltungsgericht erachtet aufgrund der ihm vorliegenden Akten den Sachverhalt für genügend geklärt. Auf die Erhebung weiterer Beweise, insbesondere auf die Befragung der von der Beschwerdeführerin angebotenen "Zeugen" – nämlich C._____ (General Manager) und D._____ (CFO) – wird in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet (vgl. auch E. 3.2.6). Im Übrigen ist nicht ersichtlich, was diese Personen in einer mündlichen Befragung geltend machen könnten, das sich nicht schon aus den Beschwerdeschriften und den Akten ergibt. Abgesehen davon wären die beiden Mitarbeiter der Beschwerdeführerin wohl nicht als Zeugen, sondern als Partei zu behandeln (vgl. PHILIPPE WEISSENBERGER/BERNHARD WALDMANN, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich 2009, N 5 zu Art. 14).

2.

2.1

2.1.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer (Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug [Mehrwertsteuer]; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Die Mehrwertsteuer will den Konsum der Verbraucher besteuern (BGE 123 II 295 E. 5a; Urteil des Bundesgerichts 2C_399/2011 vom 13. April 2012 E. 2.1). Die Mehrwertsteuer wird von einer Anzahl oberster Grundsätze (auch übergeordnete Grundsätze genannt) geleitet, die systeminhärent und in den Wesensmerkmalen dieser Steuer enthalten sind. Dazu gehört nebst dem ausdrücklich gesetzlich verankerten (Art. 1 Abs. 2 aMWSTG) Prinzip der Wettbewerbsneutralität auch jenes der Besteuerung im Bestimmungsland (Bestimmungslandprinzip; vgl. XAVIER OBERSON, in: Clavadetscher/Glausser/Schafroth [Hrsg.], mwst.com, Basel/Genf/München 2006, Art. 1 N 16 ff.; vgl. KLAUS A. VALLENDER, in: Ehrenzeller/Mastronardi/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar,

2. Auflage, St. Gallen/Zürich/Basel/Genf 2008, N 7 zu Art. 130; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 49 f.).

2.1.2 Das Bestimmungslandprinzip ist die internationale Komponente des Neutralitätsprinzips. Der Grundsatz verlangt, dass Güter und Dienstleistungen in jenem Land besteuert werden, wo der Verbrauch stattfindet (vgl. OBERSON, a.a.O., Art. 1 N 29; vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [aMWSTG], Bern 2003, 2. Auflage, N 878; vgl. RIEDO, a.a.O., S. 62). Verschiedene Instrumente dienen der Verwirklichung dieses Grundsatzes, so z.B. die Festlegung des Steuerortes (vgl. E. 2.4), das in Art. 90 Abs. 2 Bst. b aMWSTG vorgesehene Vergütungsverfahren oder die in Art. 38 Abs. 3 aMWSTG verankerte Regelung betreffend den Vorsteuerabzug (vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2011 vom 27. August 2012 E. 3).

2.2 Der Steuer im Inland unterliegen die entgeltliche Lieferung von Gegenständen, die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie der entgeltliche Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland, sofern sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen oder befreit sind (Art. 5 aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). Die Unterscheidung zwischen Lieferungen, Eigenverbrauch und Dienstleistungen ist vor allem auch im Hinblick auf die örtliche Abgrenzung der Umsätze von Bedeutung (Art. 13, 14 und 15 aMWSTG; vgl. E. 2.4).

2.3 Beim Vorliegen einer Gesamtleistung oder einer Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung erfolgt eine einheitliche steuerliche Behandlung des Ganzen (vgl. Art. 36 Abs. 4 aMWSTG).

2.3.1 Eine Gesamtleistung, welche als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang behandelt wird, liegt vor, wenn die Leistungen wirtschaftlich derart eng zusammengehören und ineinandergreifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden. Sie müssen sachlich, zeitlich und vom wirtschaftlichen Gehalt her in einer derart engen Verbundenheit stehen, dass sie untrennbare Komponenten eines Vorgangs verkörpern, der das gesamte Handeln umfasst. Liegt eine Leistungseinheit vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3,

2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 4, veröffentlicht in: ASA 75 401; BVGE 2007/14 E. 2.3, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2572/2010 vom 26. August 2011 E. 3.3).

2.3.2 Überdies sind Leistungen steuerlich einheitlich zu beurteilen, wenn sie zueinander im Verhältnis von Haupt- und untergeordneter (akzessorischer) Nebenleistung stehen. Die Annahme einer solchen unselbständigen Nebenleistung, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt, setzt voraus, dass sie im Vergleich zur Hauptsache nebensächlich ist; mit der Hauptleistung wirtschaftlich eng zusammenhängt; die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt (ausführlich und statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2, veröffentlicht in: ASA 75 401, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.1; BVGE 2007/14 E. 2.3, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.3.1 f.; vgl. dazu ALOIS CAMENZIND, Einheitlichkeit der Leistung im Mehrwertsteuerrecht, in: IFF-Forum für Steuerrecht 2004, S. 241 ff. insb. Ziff. 3.2 und 6.3 mit Hinweisen und die dort zusammengefasste Judikatur; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Fribourg 2000, S. 37).

2.3.3 Welche Konstellation im konkreten Einzelfall anzunehmen ist, beurteilt sich in Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, welche der zivilrechtlichen Beurteilung vorgeht (Urteile des Bundesgerichts 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3, 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.4, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2, E. 6.1). Zudem ist diese Frage primär aus der Sicht des Verbrauchers, d.h. des Leistungsempfängers, zu beantworten (vgl. betreffend die Beurteilung von Leistungen im Rahmen eines Aircraft Managements Urteil des Bundesgerichts 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 3.1 [5. Absatz], vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.452/2003 vom 4. März 2003 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.3.4, A-1536/2006 vom 16. Juni 2008 E. 2.3, A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.3). Liegt weder eine Gesamtleistung noch eine Haupt- und Nebenleistung vor, so handelt es sich um mehrere selbständige Leistungen, die mehrwertsteuerrechtlich getrennt zu behandeln sind (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_639/2007 vom 24. Juni 2008 E. 2.2, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.2, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.1).

2.4 Die einheitliche Anknüpfung aufgrund des Grundsatzes der Einheit der Leistungen ist nicht zuletzt für die Bestimmung des Ortes von steuerbaren Umsätzen von Bedeutung, gelten doch für Lieferungen, Dienstleistungen und den Eigenverbrauch unterschiedliche Ortsbestimmungen (Art. 13, 14 und 15 aMWSTG). Die Festlegung des Steuerortes dient dabei der Umsetzung des Bestimmungslandprinzips (vgl. E. 2.1; vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., N 488).

Als Ort einer Lieferung gilt der Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zu Nutzung befindet (Art. 13 Bst. a aMWSTG). Als Ort einer Dienstleistung gilt grundsätzlich der Ort, an dem der Dienstleistende seinen Geschäftssitz oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird (Art. 14 Abs. 1 aMWSTG; "Erbringerortsprinzip"). Die Abweichungen vom Erbringerortsprinzip ergeben sich aus Art. 14 Abs. 2 und 3 aMWSTG, wo der Gesetzgeber für verschiedene, im Detail umschriebene Tatbestände mit Bezug auf den Ort solcher Leistungen spezifische Regelungen vorsieht (z.B. gilt seit dem 1. Juli 2006 für Managementleistungen als Ort der Leistung derjenige Ort, an dem der Empfänger seinen Sitz hat ["Empfängerortsprinzip", vgl. Art. 14 Abs. 3 lit. c aMWSTG]; bei Beförderungsleistungen gilt als Ort der Leistung das Land, wo sich die zurückgelegte Strecke befindet [Art. 14 Abs. 2 lit. b aMWSTG]).

2.5

2.5.1

2.5.1.1 Die bis zum 30. Juni 2006 geltende Praxis der Verwaltung betreffend Aircraft Management ist in der Branchenbroschüre Nr. 11, Luftverkehr (610.540-11, gültig vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007 [nachfolgend: BB Nr. 11 2001]), ausführlich behandelt und dargestellt. Als "Aircraft Management" definiert die ESTV "das Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen (...), die einer anderen Person/Firma bzw. einem anderen Eigentümer gehören. Um den Vertrag mit dem Eigentümer erfüllen zu können, bezieht die Aircraft Management Firma (Halter) für den Betrieb und die Verwaltung des Luftfahrzeuges Leistungen von Dritten oder erbringt sie mit eigenen Mitteln. Bei den von Dritten bezogenen Leistungen kann es sich um Lieferungen (z.B. Bezug von Treibstoffen, Catering, Wartungs- und Reparaturleistungen usw.) oder um Dienstleistungen im In- oder Ausland handeln. Die von Dritten bezogenen und die selbst erbrachten Leistungen (inkl. Management-Fees) werden dem Eigentümer in Rechnung gestellt" (vgl. BB Nr. 11 2001 Ziff. 3.1; ebenso Branchenbro-

schüre Nr. 11, Luftverkehr [610.540.11] gültig vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009 [nachfolgend: BB Nr. 11 2008], Ziff. 2.6).

2.5.1.2 Die BB Nr. 11 2008 Ziff. 2.6 präzisiert die Praxis wie folgt: "(...) unerheblich ist, ob der Eigentümer das Aircraft Management Unternehmen zur Vornahme aller oder nur mehrerer einzelner Leistungen, welche für den Einsatz/die Verwendung und den Unterhalt des Luftfahrzeuges notwendig sind, beauftragt hat und ob eine Aufteilung der entsprechenden Vereinbarungen auf verschiedene Verträge vorgenommen wird".

2.5.2 Die ESTV geht davon aus, dass die Gesamtleistung aus dem "Aircraft Management"-Vertrag mit Bezug auf die Leistungen des Halters an den Eigentümer als ein unteilbares Dienstleistungspaket zu betrachten ist. Als Ort dieser Dienstleistung galt bis zum 30. Juni 2006 der Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hatte, von wo aus die Dienstleistung erbracht worden ist (Art. 14 Abs. 1 aMWSTG; Erbringerortsprinzip [vgl. E. 2.4]; vgl. BB Nr. 11 2001 Ziff. 3.2.1). Lag der Sitz der Dienstleistungserbringerin und damit der Ort der Dienstleistung dergestalt im Inland, so waren solche Dienstleistungen zum Normalsatz steuerbar.

Auf den 1. Juli 2006 wurde durch den Bundesrat mit Art. 1a aMWSTGV eine Praxisänderung eingeführt. Damit wurden die Aircraft-Management-Leistungen Art. 14 Abs. 3 aMWSTG, d.h. dem Empfängerortsprinzip, unterstellt. Demnach gilt als Ort solcher Leistungen der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche diese Leistungen erbracht werden (vgl. auch BB Nr. 11 2008 Ziff. 3.3).

2.6 Das Bundesgericht hat sich bereits mit der Thematik des Aircraft Managements auseinandergesetzt:

2.6.1 Im Urteil 2A.40/2007 vom 14. November 2007 hatte das Bundesgericht ein Leistungsaustauschverhältnis zu beurteilen, bei dem die dortige Beschwerdeführerin folgende Leistungen erbrachte: Bereitstellung der Besatzung, Unterhalt des Flugzeuges, Verwalten und Betreiben des Flugzeuges, Routen- und Flugplanung, Koordination der Flugaktivitäten, Aufrechterhaltung der Flugbereitschaft rund um die Uhr, Kontrolle der Rechnungen im Zusammenhang mit den eingekauften Dienstleistungen, Einholung von Überflug- und Landeerlaubnissen, Einkauf und Koordination von Abfertigungsleistungen auf den Flughäfen, Einkauf von Treibstoff-

fen, Bestellung von Cateringleistungen, Führen von Aufzeichnungen und Statistiken (Urteil des Bundesgerichts 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 3.1).

Das Bundesgericht befasste sich eingehend mit der Frage, ob diese Leistungen eine Gesamtleistung bildeten, oder ob von Einzelleistungen auszugehen sei. Es kam zum Ergebnis, dass ein Leistungskomplex bzw. ein unteilbares Dienstleistungspaket vorliege, der bzw. das sowohl Gesamtleistungen als auch Haupt- und Nebenleistungen enthalte, die in Form von Dienstleistungen und Lieferungen, aber auch als Eigenleistungen erbracht würden (vgl. zur Definition von Haupt- und Nebenleistung bzw. Gesamtleistung oben, E. 2.3). Die in diesem Paket vereinbarten Leistungen, welche der Bereitstellung und dem Betrieb des Flugzeuges dienten, gehörten dabei wirtschaftlich so eng zusammen und griffen gesamthaft so ineinander, dass sie als ein unteilbares Ganzes erschienen und demnach auch wirtschaftlich als ein einheitlicher Vorgang im Sinne von Art. 36 Abs. 4 aMWSTG (vgl. E. 2.3.1) zu betrachten seien. Dies gelte auch für die aufgrund des Vertrages erbrachten Nebenleistungen, die mit der Hauptleistung eng verbunden seien, diese wirtschaftlich ergänzten und abrundeten und im Rahmen des gesamten Aircraft Managements auch üblicherweise vorkämen. Als "Kerngehalt" dieses Leistungspaketes sah es "das Verwalten, Bereithalten und Betreiben" des Flugzeuges "in einem einsatzfähigen Zustand". Die ESTV sei deshalb zu Recht von einem Aircraft Management im Sinne ihrer Branchenbroschüre (gemeint ist die BB Nr. 11 2001, vgl. oben E. 2.5.1.2) ausgegangen bzw. von einer Dienstleistung und nicht von einer Mehrheit selbständiger Leistungen (Urteil des Bundesgerichts 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 3.1 und E. 5.2).

2.6.2 Im Urteil 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 hatte das Bundesgericht über eine Konstellation zu entscheiden, in der die dortige Beschwerdeführerin eine Firma damit beauftragte, ein Flugzeug auf ihre Kosten bestmöglich einzusetzen. Die Firma stellte dabei nicht nur die Crew zur Verfügung, sondern gewährleistete auch den Unterhalt, verwaltete und betrieb das Flugzeug und hielt die Flugbereitschaft aufrecht. Zudem hatte die Firma alle mit dem Betrieb dieses Flugzeuges erforderlichen Koordinations- und anderen Dienstleistungen zu erbringen, welche im Zusammenhang mit der Flug- und Einsatzplanung erforderlich waren. Die Firma erhielt für ihre Leistungen eine "Management Fee" und es waren ihr alle durch sie selbst erbrachten oder bei Dritten bezogenen Leistungen zu entschädigen (vgl. Urteil 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.1). Das Bundesgericht sah in diesem Fall "alle Merkmale eines

klassischen Aircraft Management Vertrags" erfüllt, und es bestätigte das bereits in seinem Urteil 2A.40/2007 vom 14. November 2007 dargelegte Verständnis von "Aircraft Management" (vgl. E. 5.2; vgl. dazu auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2387/2007 vom 29. Juli 2010 E. 2.4.2).

2.7 Wer Lieferungen oder Dienstleistungen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem Dritten zu Stande kommt, gilt als blosser Vermittler (Art. 11 Abs. 1 aMWSTG; direkte Stellvertretung). Handelt bei einer Lieferung oder Dienstleistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Dritten eine Lieferung oder Dienstleistung vor (Art. 11 Abs. 2 aMWSTG; indirekte Stellvertretung). Nach der Rechtsprechung ist die Fiktion dieser zwei Umsätze bei der indirekten Stellvertretung (eigentlicher Leistungserbringer an indirekten Stellvertreter und indirekter Stellvertreter an Leistungsbezüger) sowohl auf die Lieferung von Gegenständen als auch auf Dienstleistungen anwendbar. Im Ergebnis bedeutet dies, dass auch derjenige als Erbringer einer Leistung gilt, der sich darauf beschränkt, den Gegenstand oder die Dienstleistung eines Dritten im eigenen Namen weiter zu fakturieren. Damit einer steuerpflichtigen Person eine Leistung mehrwertsteuerlich zuzurechnen ist, braucht sie diese folglich nicht zwingend auch physisch selbst zu erbringen. Es genügt, dass sie sich mit allen Eigenschaften einer steuerpflichtigen Person in die Umsatzkette einfügt und dabei nicht als blosser Vermittlerin (direkte Stellvertreterin) auftritt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-135/2011 vom 27. September 2011 E. 2.2.1 und E. 2.2.2, A-1547/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.2.1, A-1462/2006 vom 6. September 2007 E. 2.2.1).

3.

Im vorliegenden Fall streiten sich die Parteien darüber, ob es sich bei den von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen um ein "Aircraft Management" bzw. um eine Gesamtleistung handelt oder ob Einzelleistungen vorliegen. Die Qualifizierung hat Auswirkungen auf die steuerliche Beurteilung: Die Vorinstanz geht gemäss ihrer präzisierten Verwaltungspraxis (vgl. E. 2.5.1.2) von einem Aircraft Management, m.a.W. von einer Gesamtleistung aus, die während des vorliegend relevanten Zeitraums am Ort, wo die Leistungserbringerin ihren Sitz habe und damit im Inland zu versteuern sei. Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, es liege keine Gesamtleistung vor, sondern sie habe einzelne Lieferun-

gen (hauptsächlich Treibstoff und Bordverpflegung) im Sinne des aMWSTG erbracht. Weil diese Lieferungen ausnahmslos im Ausland stattgefunden hätten, sei der Leistungsort im Ausland. Folglich sei die schweizerische Mehrwertsteuer nicht geschuldet, und es sei ihr die unter Vorbehalt geleistete Steuer zurückzuerstatten.

3.1 Um die Frage nach der Steuerbarkeit der Leistungen der Beschwerdeführerin beantworten zu können, ist zunächst einmal zu untersuchen, welcher Art die Leistungen waren, die die Beschwerdeführerin erbracht hat. An dieser Stelle bleibt ausserdem festzuhalten, dass das Bundesverwaltungsgericht diese Frage im Urteil betreffend die B._____ noch nicht beurteilt hat (vgl. Bst. D).

3.2 Eine schriftliche Vereinbarung zwischen den Parteien existiert gemäss Angaben der Beschwerdeführerin nicht, der Vertrag sei mündlich geschlossen worden. Gemäss den vorgelegten, an die B._____ adressierten, monatlichen Rechnungen einschliesslich "breakdown of expenses" (Aufgliederung der Aufwendungen), stellte die Beschwerdeführerin der B._____ regelmässig hauptsächlich die Leistungen "Fuel" (Treibstoff) und "Catering" (Bordverpflegung) und gelegentlich andere Leistungen ("Landing/Handling/Parking", "Miscellaneous") in Rechnung (vgl. act. 11 der vorinstanzlichen Akten, Schreiben der Beschwerdeführerin vom 16. August 2011 an die ESTV samt Beilagen [darunter sämtliche Monatsrechnungen der Beschwerdeführerin an die B._____ für die Jahre 2003, 2004, 2005 für das Flugzeug X._____]). Das Faxschreiben der E._____ (gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin die damalige Operatorin des strittigen Flugzeuges) an die Beschwerdeführerin vom 4. Januar 2004 betreffend das Flugzeug X._____ (Beschwerdebeilage 4) sowie das Antwortschreiben der Beschwerdeführerin vom 5. Januar 2004 (Beschwerdebeilage 8) bestätigen, dass die Beschwerdeführerin für die Bereitstellung von Treibstoff und Bordverpflegung für das genannte Flugzeug zuständig war.

3.2.1 Hinsichtlich der Leistung "Fuel" legt die Beschwerdeführerin – was von der Vorinstanz unbestritten geblieben ist – dar, dass sie der B._____ ein "Treibstoff-Carnet" ausgestellt habe, damit diese auf Rechnung der Beschwerdeführerin Treibstoff beziehen können, ohne dem lokalen Mineralölunternehmen im Ausland sofort Geld oder Sicherheiten leisten zu müssen. Die Beschwerdeführerin beschreibt ihre Leistung unter dem Titel "Fuel" wie folgt: "Zur Verfügung stellen eines Treibstoffcarnets, damit die B._____ bzw. die Piloten (...) im Ausland Treibstoff ohne Barzahlung

oder Leistung einer Garantie beziehen konnten; Empfang der Treibstoffrechnungen der Lieferanten; Weiterbelastung dieser vom Drittlieferanten fakturierten Beträge an die B._____ in Saudi Arabien."

3.2.2 Die Leistung "Catering" umschreibt die Beschwerdeführerin – was die Vorinstanz ebenfalls nicht bestreitet – folgendermassen: "Erhalt einer Cateringliste von der B._____ mit Angabe des Flugplatzes, an dem das Catering bereit gestellt werden soll, Weiterleitung der Bestellung an einen Cateringdienst vor Ort, Empfang der Rechnung dieses Lieferanten, Weiterbelastung dieser vom Drittlieferanten fakturierten Beträge an die B._____."

Die Beschwerdeführerin legt hinsichtlich der Leistungen Treibstoff und Bordverpflegung ausserdem dar, dass es der B._____ überlassen gewesen sei, ob und wo sie von ihren Leistungen habe Gebrauch machen wollen, oder ob sie einen anderen, günstigeren Lieferanten habe berücksichtigen wollen. Es habe kein Lieferungs- oder Abnahmepflicht bestanden. Auch diese Darstellung wird von der Vorinstanz nicht in Frage gestellt.

3.2.3 Unter dem Titel "Miscellaneous" wurden Zeitungen, die die F._____ in Z._____ (Frankreich) im Rahmen des Caterings angeboten hat sowie Inkassomassnahmen (Verzugszinse, Auslagen für Übersetzungen der Rechnungen und Mahnungen an die B._____ ins Arabische sowie Versandspesen) in Rechnung gestellt (vgl. die eingereichten Monatsrechnungen mit Belegen: Beschwerdebeilagen 11 [September 2005], 13 und 16 [November 2003], 15 [Januar 2004], 17 [Februar 2004], 18 [Oktober 2004], 19 [August 2004], 20 [April 2004], 21 [März 2004]).

3.2.4 In der Zeit von 2003 bis 2005 führte die Beschwerdeführerin zwei Mal für die B._____ Leistungen unter dem Titel "Landing/Handling/Parking" aus (vgl. Beschwerdebeilagen 12 und 13 [Rechnung G._____ vom 31. Oktober 2003 mit Beilagen sowie die entsprechende Monatsrechnung vom November 2003], 14 und 15 [Rechnung H._____ vom 10. Oktober 2004 sowie die entsprechende Monatsrechnung vom Januar 2003]). Die Beschwerdeführerin legt dar, sie sei hier aus Gefälligkeit zu Gunsten einer bestehenden Kundin aus Gründen des Marketings, der Kundenbindung und der Schaffung von Goodwill "eingesprungen".

3.2.5 Für ihre Leistungen erhielt die Beschwerdeführerin von der B._____ monatlich eine "Management Fee" (pauschale Entschädigung)

in der Höhe von USD 3'000.–. Gemäss den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist nicht eindeutig, welcher Teil der pauschalen Entschädigung dem Bereich Bordverpflegung und welcher Teil dem Bereich Treibstoff zuzuweisen sei. Sie führt weiter aus, sie habe sich in den Preisverhandlungen nicht auf eine Zuweisung festlegen wollen, um nicht zu riskieren, dass die B._____ z.B. die Bordverpflegung selber übernehme, mit der Folge, dass sie dann nur eine reduzierte Pauschale hätte in Rechnung stellen können.

3.2.6 Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin auch die Piloten zur Verfügung gestellt hat. Die Vorinstanz trägt vor, die B._____ habe dies im Verfahren A-6971/2008 (vgl. Bst. D) vorgebracht. Wie es sich damit aber tatsächlich verhalte, sei aus ihrer Sicht ohnehin unbeachtlich, da sowohl mit als auch ohne Zurverfügungstellung der Piloten eine Gesamtleistung vorliege. Die Beschwerdeführerin legt demgegenüber dar, dass sie nie Piloten zur Verfügung gestellt habe. Sie sei am 4. Januar 2004 per Fax von der E._____, welche damals als Operatorin des strittigen Flugzeuges tätig gewesen sei, angefragt worden, das sog. "Ground Handling" (Koordination der Betreuung der Passagiere, der Crew und des Gepäcks am Boden) zu übernehmen (Beschwerdebeilage 4). Für die Erstellung einer Offerte habe sie, die Beschwerdeführerin, um Angaben ersucht betreffend jährliche Flugstunden, durchschnittliche Streckenlänge, Zahl der versicherten Passagiere und Crewsitzen, durchschnittliche Passagierlast sowie Versicherungswert des Flugzeugs (vgl. Beschwerdebeilage 8, Schreiben der Beschwerdeführerin vom 5. Januar 2004). Hätte sie selbst die Piloten gestellt, wäre diese Anfrage nicht nötig gewesen, da sie dann die Informationen von ihren Piloten, welche diese Angaben aus dem Logbuch hätten ersehen können, hätte erhältlich machen können. Eine Antwort auf ihre Anfrage habe sie allerdings nie erhalten und ein entsprechender Vertrag sei nicht zu Stande gekommen.

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin sind in sich schlüssig und glaubwürdig. Ausserdem hat die Beschwerdeführerin gemäss dem "breakdown of expenses" der B._____ keine Pilotensaläre mit Bezug auf das vorliegende Flugzeug in Rechnung gestellt. Die Vorinstanz macht überdies nicht geltend, die Beschwerdeführerin habe eine Aufteilung ihrer Leistungen auf verschiedene Verträge vorgenommen (vgl. E. 2.5.1.2). Anhaltspunkte für ein solches Vorgehen liegen denn auch nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es deshalb als erstellt, dass die Beschwerdeführerin die Piloten nicht zur Verfügung gestellt hat. Auf die durch die Beschwerdeführerin beantragte Einvernahme des General Ma-

nager sowie des CFO der Beschwerdeführerin kann folglich in antizipierter Beweiswürdigung (vgl. E. 1.3.2) verzichtet werden.

3.3 Der vorliegende Fall unterscheidet sich von den bisher durch das Bundesgericht beurteilten Konstellationen (vgl. E. 2.6.1 und E. 2.6.2) dadurch, dass die Beschwerdeführerin nicht *umfassend* mit der Sicherstellung des Betriebs des Luftfahrzeuges beauftragt war. Sie hatte nicht – wie in den dort beurteilten Fällen – das Flugzeug zu verwalten, zu betreiben und in einem einsatzfähigen Zustand bereit zu halten, was das Bundesgericht als "Kerngehalt" des Aircraft Managements bezeichnet hat (vgl. E. 2.6.1). Die Beschwerdeführerin hat vielmehr "nur" – aber immerhin – hauptsächlich den Treibstoff und die Bordverpflegung organisiert und gelegentlich andere Leistungen erbracht. Es stellt sich deshalb die Frage, ob dennoch – wie dies die Vorinstanz basierend auf ihrer im Jahr 2008 präzisierten Praxis (vgl. E. 2.5.1.2) tut – von einem "klassischen Aircraft Management", d.h. von einer Gesamtleistung (vgl. E. 2.6.2), im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gesprochen werden kann.

3.4 Das Bundesgericht ist in den von ihm beurteilten Fällen von einem als "Aircraft Management" bezeichneten Leistungskomplex ausgegangen, weil die von den dortigen Beschwerdeführenden erbrachten bzw. erhaltenen Leistungen wirtschaftlich eng zusammengehören und gesamthaft so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes erscheinen und demnach auch wirtschaftlich als ein einheitlicher Vorgang zu betrachten sind (vgl. E. 2.6). Die Zusammengehörigkeit (bzw. Unteilbarkeit) und das Ineinandergreifen von Leistungen ist gesetzliche Voraussetzung dafür, um überhaupt von einer Gesamtleistung bzw. von einem Aircraft Management sprechen zu können (vgl. E. 2.3.1). Damit auch in der vorliegenden Konstellation von einem Aircraft Management gesprochen werden könnte, müssten die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen also einen Leistungskomplex bilden, der einheitlich zu behandeln ist (vgl. E. 2.3.1 und E. 2.6).

3.4.1 Die Beschwerdeführerin organisierte – wie dargelegt – hauptsächlich den Treibstoff und die Bordverpflegung (vgl. E. 3.2.1 und E. 3.2.2) und erbrachte vereinzelt das "Landing/Handling/Parking" (vgl. E. 3.2.3) bzw. nahm Inkassomassnahmen vor (E. 3.2.3).

Anders als die Vorinstanz kann das Bundesverwaltungsgericht nicht erkennen, inwiefern zwischen den Treibstoff- und den Cateringleistungen sowie zwischen den vereinzelt (an der Gesamtdauer des Vertrages be-

messen weniger als einmal im Jahr) erbrachten Leistungen "Landing/ Handling/Parking" eine dauernde innere wirtschaftliche Verbindung vorliegen bzw. inwiefern diese Leistungen gesamthaft derart ineinander greifen sollen, dass sie als unteilbares Ganzes erscheinen. Aus der massgebenden Sicht des Verbrauchers (vgl. E. 2.3.3) lassen sich diese Leistungen problemlos getrennt und unabhängig voneinander erbringen bzw. entgegen nehmen. Catering- und Treibstoffleistungen sind zum einen bereits von ihrer Qualität her sehr unterschiedlich, zum anderen verbindet diese Leistungen nichts, was eine gemeinsame Organisation bedingen würde. Die B. _____ hätte ohne Weiteres für die beiden Leistungen ganz unterschiedliche Anbieter beauftragen können. Sie hätte beispielsweise für denselben Flug von der Beschwerdeführerin ohne Probleme nur den Treibstoff, die Bordverpflegung aber von einem anderen Anbieter beziehen können. Entscheidend ist jedoch, dass die Beschwerdeführerin mit der Organisation im Wesentlichen des Treibstoffs und der Verpflegung das fragliche Flugzeug noch nicht verwaltete, bereithielt und betrieb im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Mit anderen Worten war der Kerngehalt des Aircraft Managements noch nicht erreicht. So betrachtet bilden Treibstoff- und Cateringleistungen noch keine mehrwertsteuerliche Gesamtleistung. Somit liegt insgesamt kein unteilbares Dienstleistungspaket bzw. kein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang vor. Dass die Erbringung dieser Lieferungen ein gewisses Mass an Organisation bedurften (vgl. den Leistungsbeschreibung der Beschwerdeführerin in E. 3.1.1 und E. 3.1.2), wofür die Beschwerdeführerin insgesamt eine pauschale Entschädigung (Management Fee) erhielt (vgl. E. 3.5), macht aus diesen Leistungen noch keinen Leistungskomplex bzw. noch kein Aircraft Management. Anzuführen bleibt, dass die Inkassomassnahmen, die die Beschwerdeführerin vornahm, um die von der B. _____ geschuldeten Beträge einzutreiben, nicht der Leistungserbringung der Beschwerdeführerin zugerechnet werden können.

3.5 Liegt also kein Leistungskomplex vor, ist von Einzelleistungen (vgl. E. 2.3.3) – im vorliegenden Fall in Form von Lieferungen – auszugehen. Dies sieht auch die Verwaltung nicht anders, welche den Bezug von Treibstoff und von Bordverpflegung explizit als Beispiele für Lieferungen nennt (vgl. die BB Nr. 11 2001, vgl. E. 2.5.1.1). Aus den Akten ist nicht ersichtlich und es wird denn auch von keiner Seite behauptet, die Beschwerdeführerin sei blosser Vermittlerin im Sinne des aMWSTG (vgl. E. 2.7). Liegen aber die Voraussetzungen einer Stellvertretung gemäss der gesetzlichen Bestimmung nicht vor, gilt die Beschwerdeführerin als Erbringerin der Lieferungen (vgl. E. 2.7).

3.6 Als Nächstes ist der Ort der Lieferungen zu bestimmen. Zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über die gelieferten Gegenstände zu verfügen (vgl. E. 2.4), befanden sich diese ausnahmslos und unbestrittenermassen auf ausländischen Flughäfen. Der Ort der Lieferungen liegt folglich im Ausland, wo diese Leistungen offensichtlich auch verbraucht worden sind. Die Beschwerdeführerin schuldet somit für die im Ausland erbrachten Lieferungen die inländische Mehrwertsteuer nicht (vgl. E. 2.2). Sie hat die Steuern unter Vorbehalt entrichtet, weshalb ihr diese zurückzuerstatten sind.

3.7 Dieses Ergebnis ist ganz im Sinne des übergeordneten Bestimmungsländprinzip. Demnach sollen die Warenlieferungen und Dienstleistungen in jenem Land besteuert werden, wo der Verbrauch stattfindet (vgl. E. 2.1.2). Das Vorgehen der Vorinstanz, nämlich über ihre präzierte Praxis (vgl. E. 2.5.1.2) bzw. über eine extensive Auslegung des Begriffs des Aircraft Management die Besteuerung am Ort des Leistungserbringers (vgl. E. 2.4) zu erwirken, steht zu diesem Grundsatz im Widerspruch.

4.

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde gutzuheissen und der vorinstanzliche Einspracheentscheid vom 14. Dezember 2011 aufzuheben. Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. 526'325.94 zuzüglich des gesetzlich geschuldeten Vergütungszinses zurückzuerstatten.

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die unterliegende Vorinstanz trägt als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Der von der obsiegenden Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 13'000.– ist ihr nach der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Unter Würdigung der eingereichten Rechtsschrift ist der Beschwerdeführerin zu Lasten der Vorinstanz eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 15'000.– (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen, und der angefochtene Einspracheentscheid der ESTV vom 14. Dezember 2011 wird aufgehoben.

2.

Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. 526'325.94 zuzüglich des gesetzlich geschuldeten Vergütungszinnes zurückzuerstatten.

3.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der Kostenvorschuss von Fr. 13'000.– wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 15'000.– auszurichten.

5.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Iris Widmer

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: