



Urteil vom 9. Juli 2013

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

X. _____ AG, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. bis 4. Quartal 2006; Steuerpflicht).

Sachverhalt:**A.**

Die X. _____ AG mit Sitz in A. _____ hat zum Zweck das Halten und Verwalten sowie Erwerben und Veräussern von Beteiligungen an Gesellschaften, insbesondere im Bereich der Industrie, Tätigen von Finanz-, Leasing- und Immobiliengeschäften und Besorgen von Cash Managements in der Holdinggruppe. Sie kann sich an anderen Unternehmen beteiligen sowie Grundstücke erwerben, verwalten und/oder veräussern.

B.

Am 23. Juni 2006 forderte die X. _____ AG bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) den Fragebogen zur Anmeldung als Mehrwertsteuerpflichtige an und teilte mit, seit 1999 nie mehrwertsteuerpflichtig gewesen zu sein; erstmals habe im Jahr 2006 ein mehrwertsteuerpflichtiger Umsatz resultiert.

C.

Mit einem 'Brokerage Agreement' vom 19./24. Juli 2006 hatte die X. _____ AG mit einem Dritten einen Maklervertrag abgeschlossen, der den Nachweis einer Gelegenheit für den Verkauf einer Vermögensverwaltungsgesellschaft zum Gegenstand hatte. Vereinbart wurde eine Provision von 0,75 % des Verkaufspreises. Nach erfolgreicher Vermittlung erhielt die X. _____ AG nach eigenen Angaben eine Provision von Fr. 3'321'906.71, die in ihrer Erfolgsrechnung 2006 als Honorarertrag verbucht wurde. Unbestritten ist, dass die X. _____ AG zwischen den Jahren 2002 und 2011 keine weiteren mehrwertsteuerpflichtigen Umsätze tätigte, wobei sich die ESTV eine Kontrolle betreffend das Jahr 2006 vorbehalten hat.

D.

Am 3. August 2006 ersuchte die X. _____ AG die ESTV schriftlich um die Bestätigung, dass die ausgeübte Maklertätigkeit mangels subjektiver Steuerpflicht nicht der Mehrwertsteuer unterliege und damit das Verfahren zur Abklärung der Steuerpflicht dahinfalle. Die ESTV verlangte am 13. September 2006 den Fragebogen mit der Begründung ausgefüllt zurück, die Maklertätigkeit könne die subjektive Steuerpflicht durchaus auslösen. Am 22. Dezember 2006 bestritt die X. _____ AG ihre subjektive Steuerpflicht erneut.

E.

Am 10. Juni 2008 verfügte die ESTV, die X._____ AG werde auf den 1. Februar 2006 in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Gegen diesen Entscheid reichte die X._____ AG am 10. Juli 2008 Einsprache ein, worauf die ESTV mit Einspracheentscheid vom 30. Juli 2012 erkannte, die Einsprache werde abgewiesen und die X._____ AG schulde "der ESTV für die Steuerperioden Q01/2006 bis Q04/2006 (Zeit vom 01.01.2006 bis 31.12.2006) und [habe] noch zu bezahlen Fr. 252'464.90 zuzüglich 5% Verzugszins vom 15.10.2006 bis 31.12.2009, 4.5% Verzugszins vom 01.01.2010 bis 31.12.2011 sowie 4% Verzugszins ab 01.01.2012." Eine Kontrolle der Mehrwertsteuerschuld der Steuerperioden Q01/2006 bis Q04/2006 werde vorbehalten.

F.

Die X._____ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) reichte am 14. September 2012 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde ein mit den Rechtsbegehren, es sei der angefochtene Einspracheentscheid vom 30. Juli 2012 vollumfänglich aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin nicht steuerpflichtig sei und demzufolge für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2006 keine Mehrwertsteuer schulde. Eventualiter sei der Einspracheentscheid teilweise aufzuheben und (die Sache) zur Festsetzung der Steuerforderung an die ESTV zurückzuweisen, subeventualiter sei die Steuerforderung auf Fr. 234'632.80 festzusetzen, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, es fehle an einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit, es fehle die Nachhaltigkeit und die Dauerhaftigkeit; die Steuerpflicht beginne allenfalls frühestens ab dem 1. Januar 2007. Unter dem Eventualbegehren bringt die Beschwerdeführerin vor, die ESTV habe durch Festsetzung des Steuerbetrags im angefochtenen Einspracheentscheid eine unzulässige Ausdehnung des Streitgegenstands vorgenommen. Schliesslich bestreitet sie subeventuell die Berechnung der Steuerforderung.

G.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2012 verzichtete die ESTV auf eine Vernehmlassung und wies lediglich ergänzend darauf hin, die Mehrwertsteuer werde grundsätzlich nach dem vereinbarten Entgelt abgerechnet und das 'Brokerage Agreement' halte das Entgelt mit "0,75 % of the total purchase price (...) plus VAT if any" fest.

H.

Zu den weiteren Begründungen der Verfahrensparteien nimmt das Bundesverwaltungsgericht – soweit entscheidungswesentlich – in den folgenden Erwägungen 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 zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Auf die im Übrigen mit der nötigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 VwVG) sowie frist- und formgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde ist – mit nachfolgender Einschränkung – einzutreten.

1.2 Der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung ist gemäss Rechtsprechung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 138 II 251 E. 1.5, 137 II 199 E. 6.5, 126 II 300 E. 2c; BVGE 2010/12 E. 2.3, BVGE 2007/24 E. 1.3). Mit dem Antrag, der Einspracheentscheid der ESTV vom 30. Juli 2012 sei vollumfänglich aufzuheben, stellt die Beschwerdeführerin bereits ein umfassendes Leistungsbegehren. Dem formellen Antrag "[...] und es [sei] festzustellen, dass die X. _____ AG nicht steuerpflichtig ist und demzufolge für die Zeit vom 1. Januar - 31. Dezember 2006 keine Mehrwertsteuer in Höhe von Fr. 252'464.90 (zuzüglich Verzugszins) schuldet" kommt neben dem Leistungsbegehren keine eigenständige Bedeutung zu, weshalb auf diesen Antrag mangels Feststellungsinteresses nicht einzutreten ist.

1.3 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt, der die Steuerperioden erstes bis viertes Quartal 2006 betrifft, ist damit materiell

nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu beurteilen. Das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht ist im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG grundsätzlich auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen und damit auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

1.4

1.4.1 Bei der Beweiswürdigung geht es um die Frage, welcher Sachverhalt aufgrund der vorliegenden Beweismittel als erstellt gelten kann. Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist erbracht, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung nach objektiven Gesichtspunkten zur Überzeugung gelangt, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Es braucht nicht absolute Gewissheit zu resultieren. Es genügt, wenn am Vorliegen der Tatsache keine ernsthaften Zweifel bestehen oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen. Nicht ausreichend ist, wenn bloss eine überwiegende Wahrscheinlichkeit besteht, dass sich die behauptete Tatsache verwirklicht hat (BGE 130 III 321 E. 3.2; 128 III 271 E. 2b/aa; ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.2, A-1819/2011 vom 29. August 2011 E. 4.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.141, mit Hinweisen).

1.4.2 Führt die Würdigung nicht zum Ergebnis, dass sich der in Frage stehende Umstand verwirklicht hat, so ist zu klären, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 130 III 321 E. 3.1; FRITZ GYGI, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 279 f.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.149). 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 die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3, mit weiteren Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-607/2012

vom 20. Dezember 2012 E. 2.5, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Die Mehrwertsteuer ist geprägt von den Prinzipien der Wettbewerbsneutralität und der Besteuerung im Bestimmungsland (KLAUS A. VALLENDER, in: Bernhard Ehrenzeller/Philippe Mastronardi/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., 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.).

2.2 Steuerobjekt der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) ist gemäss Art. 5 aMWSTG der durch die mehrwertsteuerpflichtige Person getätigte Umsatz, sofern dieser nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen ist. Ein Umsatz im Sinne des Mehrwertsteuerrechts entsteht durch entgeltliches Erbringen von Dienstleistungen und Liefern von Gegenständen im Inland (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.2).

2.3 Ausgangspunkt der Steuererhebung bildet ein wirtschaftlicher, besteuierungswürdiger Sachverhalt, welcher als Steuerquelle anvisiert wird, das sogenannte Steuergut (ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 154; RIEDO, a.a.O., S. 13). Steuergut der Mehrwertsteuer ist der Endverbrauch (BGE 123 II 295 E. 5a und E. 7a; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2012, 3. Aufl., N 85; RIEDO, a.a.O., S. 14); die Mehrwertsteuer soll den Konsum der (End-)Verbraucher erfassen (BGE 138 II 251 E. 2.1). Da das Steuerobjekt der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) wie gezeigt das entgeltliche Erbringen von Leistungen ist, fallen Steuergut und Steuerobjekt auseinander (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, 6911; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 50; RALF IMSTEPF, Der Einfluss des EU-Rechts auf das schweizerische Mehrwertsteuerrecht, Bern 2011, S. 18; RIEDO, a.a.O., S. 14).

2.4

2.4.1 Nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG wird subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen. Von der Steuerpflicht ist u.a. ausgenommen, wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 250'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- im Jahr betragen würde (Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG).

Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht knüpft mit anderen Worten beim Unternehmensträger an (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 422 ff.). Alsdann sind eine formell-quantitative Komponente (Erreichen des Mindestumsatzes) und materiell-qualitative Elemente ("selbständige" Ausübung einer "mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit") entscheidend. Während erstere meist nicht strittig ist, spielt das materiell-qualitative Element für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht häufig die zentrale Rolle. Dies trifft insbesondere auf Leistungserbringer zu, die nur unregelmässig, selten, jedenfalls nicht ständig oder sogar bloss im Einzelfall Umsätze erzielen. Hier stellt sich die Frage, ob es sich rechtfertigt, solche Lieferanten und Dienstleister zur Erhebung der Mehrwertsteuer heranzuziehen, während unbestritten ist, dass der Konsum der Leistungsempfänger möglichst ausnahmslos zu erfassen ist. Dementsprechend kollidieren die Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung und der Wettbewerbsneutralität einerseits sowie der Praktikabilität bzw. Erhebungswirtschaftlichkeit andererseits (BGE 138 II 251 E. 2.3.1; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.125/2003 vom 10. September 2003 E. 2.1).

2.4.2 "Beruflich" oder "gewerblich" im Sinn des Mehrwertsteuerrechts ist jede Art von Tätigkeit, die Dritten gegenüber nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 434). Ein Unterschied zwischen den Begriffen beruflich und gewerblich besteht nicht und der Ausdruck "beruflich oder gewerblich" kann auch als Synonym für "unternehmerisch" verstanden werden (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 434; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Basel 2009, S. 419). Zwar nennt erst das neue Gesetz die Nachhaltigkeit ausdrücklich als eine Voraussetzung der Mehrwertsteuerpflicht. Sie war jedoch bereits unter dem aMWSTG Tatbestandsmerkmal und an sich Ge-

halt des Ausdrucks "beruflich oder gewerblich" bzw. des Erzielens des Mindestumsatzes (vgl. BGE 138 II 251 E. 2.4.3, mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.4.2).

2.4.3 Das Bundesgericht hat sich in einem jüngeren Entscheid (BGE 138 II 251) ausführlich mit dem Kriterium der Nachhaltigkeit auseinandergesetzt und dabei festgestellt – namentlich unter Hinweis auf die Entstehungsgeschichte und die Materialien –, dass nur gelegentliches, insbesondere bloss einmaliges Tätigwerden nicht als nachhaltig (und damit nicht als gewerblich, beruflich bzw. unternehmerisch) zu betrachten sei. Die Nachhaltigkeit ersetze in gewisser Weise das Kriterium der Gewinnabsicht, welches jedoch bei einer indirekten Steuer keine Rolle spielen könne (BGE 138 II 251 E. 2.3.2, 2.4.3, jeweils mit weiteren Hinweisen). Dabei sprächen gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung die nachfolgenden Indizien für das Vorliegen einer nachhaltigen Leistungserbringung, wobei eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalles geboten sei (statt vieler: BGE 138 II 251 E. 2.4.3; vgl. bereits PETER SPINLER, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in: ASA 63 S. 397 mit Hinweisen):

- mehrjähriges Engagement;
- planmässiges Vorgehen und eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit;
- Ausführen von mehreren Umsätzen;
- Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit;
- Intensität des Tätigwerdens;
- Beteiligung am Markt;
- Unterhalt eines Geschäftsbetriebs;
- Art und Weise des Auftretens gegenüber Behörden.

Grundsätzlich ist zur Erreichung des übergeordneten Ziels der Allgemeinheit der Besteuerung und der Wettbewerbsneutralität der Tatbestand der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht tendenziell weit auszulegen (BGE 138 II 251 E. 2.3.4, 4.2; Urteil des Bundesgerichts 2A.501/2001 vom 27. Mai 2002 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3149/2012 vom 4. Januar 2013 E. 2.5.3, jeweils mit weiteren Hinweisen).

In diesem Kontext ist auch die weiterhin gültige Praxis zur Warenumsatzsteuer (WUST) zu sehen, wonach das Erfordernis der Dauerhaftigkeit und

Nachhaltigkeit schon dann erfüllt sei, wenn die Absicht und die Möglichkeit bestehe, wiederholt Umsätze zu tätigen und demnach eine gewerbliche Tätigkeit im Sinn der Handelsregisterverordnung ausgeübt werde. So wurde die Nachhaltigkeit bei einem nur für die Ausführung eines einzigen Bauwerks geschaffenen Konsortiums bejaht (Urteil des Bundesgerichts 2A.125/2003 vom 10. September 2003 E. 2.1, mit weiterem Hinweis).

3.

3.1 Vorliegend erklärt die Beschwerdeführerin zum Kriterium der Nachhaltigkeit/Dauerhaftigkeit, sie sei eine reine Holdinggesellschaft, wobei ihr statutarischer Zweck zur Hauptsache in der Verwaltung von Beteiligungen bestehe. Sie beschäftige weder Personal noch übe sie irgendeine Geschäftstätigkeit aus. Der von ihr abgeschlossene Mäklervertrag stelle ein einmalige Ereignis dar, sie habe eine sich zufällig bietende Gelegenheit ergriffen. Sie habe weder die Absicht, weitere Verträge dieser Art abzuschliessen bzw. entsprechende Geschäfte zu vermitteln noch sei davon auszugehen, dass sich ihr – auch abgesehen von der finanziellen Bedeutung der Vermittlung im vorliegenden Fall – in Zukunft nochmals eine solche Möglichkeit bieten werde. Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, sie besitze weder die personellen Ressourcen noch das fachliche Know-how, um solche Verträge abzuschliessen bzw. vergleichbare Geschäfte zu vermitteln. Ebenso wenig trete sie auf dem Markt als Mäklerin auf, sondern beschränke sich auf die in den Statuten verankerten Aufgaben, die typischerweise von reinen Holdinggesellschaften wahrgenommen würden.

Aufgrund dieser Ausführungen sei ersichtlich, dass kein einziges der Merkmale, die gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung auf eine nachhaltige Tätigkeit schliessen liessen, hier gegeben sei. Ausserdem sei die Praxis der ESTV nicht konstant, sondern je nach gewünschtem Ergebnis unterschiedlich.

Im Gegensatz zu dem vom Bundesgericht beurteilten Fall einer Wohnungsgenossenschaft (Urteil des Bundesgerichts 2A.125/2003 vom 10. September 2003) gelte es vorliegend zu beachten, dass sie – die Beschwerdeführerin – gemäss Handelsregistereintrag nicht zum Zweck habe, als Mäklerin tätig zu werden und Umsätze zu vermitteln, weshalb nicht auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden könne. Im Übrigen habe das Erstellen der Baute eine gewisse Zeit sowie ein planmässiges Handeln erfordert, was in casu gerade nicht gegeben sei.

3.2 Die Vorinstanz verzichtet auf eine Vernehmlassung und verweist auf ihren Einspracheentscheid. Lediglich in Bezug auf den Einwand, die Steuer sei falsch berechnet worden, ergänzt sie ihre Ausführungen.

Im vorinstanzlichen Entscheid begründet die ESTV, wenn die Beschwerdeführerin durch eine bisher nicht ausgeübte Maklertätigkeit in einem neuen Geschäftsbereich einen steuerbaren Umsatz erzielt habe, so löse dies gemäss Art. 28 Abs. 2 aMWSTG die subjektive Mehrwertsteuerpflicht per Datum der Aufnahme der neuen Tätigkeit aus. Daran ändere nichts, wenn der Gesellschaftszweck der Beschwerdeführerin bisher "lediglich" im (nicht der Steuerpflicht unterliegenden) Halten und Verwalten von Beteiligungen bestanden habe, schon dies stelle eine nachhaltige und auf Dauer ausgerichtete Gesellschaftstätigkeit dar, ungeachtet dessen, inwieweit die Gesellschaft operativ tätig sei.

Auch wenn der im Handelsregister erfasste Gesellschaftszweck die Maklertätigkeit nicht explizit benenne und die Beschwerdeführerin nach eigenen Angaben nicht über entsprechendes Personal und Know-how für den Aufbau eines neuen Betriebszweiges verfüge, seien vorliegend die Voraussetzungen für eine Eintragung in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen auf den 1. Februar 2006 erfüllt. Die Beschwerdeführerin habe mit dem 'Brokerage Agreement' ihre Dienstleistung für einen längeren Zeitraum angeboten. Wann und ob die Beschwerdeführerin überhaupt nochmals einen vergleichbaren Geschäftsabschluss realisieren könne, sei unerheblich.

Der Gesetzgeber beabsichtige laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung über die Begriffe gewerblich, beruflich und nachhaltig die der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätze von jenen Tätigkeiten abzugrenzen, die aufgrund ihres Umfangs, ihres Entstehungshintergrunds und ihrer Abwicklung nicht der Mehrwertsteuer unterliegen sollten, wie rein private oder unselbständige Leistungen von natürlichen Personen. Die Beschwerdeführerin kenne als Aktiengesellschaft aber weder einen privaten Bereich noch könne ihre (Makler-)Tätigkeit als unselbständige Leistung oder sie als ein "Nichtunternehmen" qualifiziert werden.

3.3 Im vorliegenden Fall ist insbesondere strittig, ob das Verhalten der Beschwerdeführerin als "nachhaltig" im Sinn des Mehrwertsteuerrechts zu qualifizieren ist. Wie unter E. 2.4.3 ausgeführt, hat das Bundesgericht eine Reihe von Kriterien aufgeführt, die für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit sprechen können.

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2002 bis 2011 nur einen (allenfalls) mehrwertsteuerlich relevanten Umsatz erwirtschaftet. Wie bereits ausgeführt, hat die Beschwerdeführerin im Juli 2006 einen Maklervertrag abgeschlossen, der den Nachweis der Gelegenheit für den Verkauf einer Vermögensverwaltungsgesellschaft zum Gegenstand hatte. Die Vertragsdauer erstreckte sich zwar über acht Monate, aber in dieser Zeit wurde nur ein einzelnes Geschäft abgeschlossen; die Beschwerdeführerin vermittelte aufgrund ausserberuflicher Kontakte ihres Verwaltungsratspräsidenten eine Gesellschaft zum Verkauf. Aus dieser Darstellung geht hervor, dass weder ein mehrjähriges Engagement vorliegt noch das Ausführen von mehreren Umsätzen oder die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit.

Allerdings sieht das Bundesgericht – wie oben unter E. 2.4.3 ausgeführt – das Erfordernis der Nachhaltigkeit schon dann erfüllt, wenn die Absicht und die Möglichkeit bestehe, wiederholt Umsätze zu tätigen. So bestritt vor Bundesgericht eine Wohngenossenschaft die Nachhaltigkeit ihrer Tätigkeit, da nur eine einmalige Bautätigkeit vorliege, auch wenn diese ein Jahr gedauert habe. Das Bundesgericht gelangte in seinem Urteil zum Schluss, dass die Wohngenossenschaft gemäss Handelsregistereintrag und Genossenschaftsstatuten das Erstellen von Wohnungen bezwecke. Eine Einschränkung, wonach nur das Erstellen eines einzigen Mehrfamilienhauses geplant gewesen sei, habe nicht bestanden. Daran ändere auch nichts, dass laut dem nun aktuellen Handelsregistereintrag nur mehr die Erhaltung und Verwaltung eines Mehrfamilienhauses bezweckt werde. Schon aufgrund dieser objektiven Umstände, welche die Wohngenossenschaft gegen sich gelten lassen müsse, könne auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden. Die Nachhaltigkeit der Tätigkeit sei auch deshalb zu bejahen, weil das Planen und Erstellen der Baute, selbst wenn es sich dabei um eine einmalige Tätigkeit gehandelt habe, eine gewisse Zeit (über ein Jahr) beansprucht habe und demnach, wie bei Werklieferungen üblich, auf eine bestimmte Dauer gerichtet gewesen sei (Urteil des Bundesgerichts 2A.125/2003 vom 10. September 2003 E. 2.2).

In casu bezweckt die Beschwerdeführerin gemäss Handelsregistereintrag das Halten und Verwalten sowie Erwerben und Veräussern von Beteiligungen an Gesellschaften, insbesondere im Bereich der Industrie, das Tätigen von Finanz-, Leasing- und Immobiliengeschäften und Besorgen von Cash Managements in der Holdinggruppe. Dementsprechend ist der Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin, was sich aus ihren Erfolgsrechnungen der Jahre 2002 bis 2011 ablesen lässt, darauf ausgerichtet,

Beteiligungen an anderen Gesellschaften zu halten und zu verwalten. Ihr Tätigwerden als Maklerin liegt wohl zwar noch im Rahmen ihres geschäftlichen Zwecks, gehört aber – anders als beim vorstehend dargestellten Sachverhalt mit der Wohnbaugenossenschaft – mit Sicherheit nicht zu ihren Haupttätigkeiten. So bestünde theoretisch zwar die Möglichkeit, dass die Beschwerdeführerin weitere Maklerverträge abschliessen könnte. Allerdings wäre die ESTV für diese steuerbegründende Tatsache beweisbelastet (vgl. E. 1.4.2). Sie müsste aufzeigen, woraus sie auf die Möglichkeit und die Absicht der Beschwerdeführerin schliesst, erneut als Maklerin tätig zu werden. Stattdessen merkt die ESTV lediglich an, wann und ob die Beschwerdeführerin nochmals einen vergleichbaren Geschäftsabschluss realisieren könne, sei unerheblich. Immerhin zeigen die Geschäftsabschlüsse der Jahre 2007-2011, dass die Beschwerdeführerin auf dem Gebiet der Maklerei nicht mehr tätig wurde. Auch aus den weiteren Akten geht nichts hervor, was auf eine entsprechende Möglichkeit und Absicht der Beschwerdeführerin schliessen liesse. Vielmehr macht die Beschwerdeführerin geltend, ihr fehlten Ressourcen und Know-how, was die ESTV nicht widerlegt. Überdies ist für das Bundesverwaltungsgericht nicht ersichtlich, wie aus dem einmaligen Geschäftsvorgang ein planmässiges Vorgehen und eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit (in Bezug auf mehrwertsteuerlich relevante Umsätze) konstruiert werden könnte. Vielmehr scheint die Beschwerdeführerin mehr aus Zufall zum Geschäftsabschluss gekommen zu sein, weil – was von der ESTV unbestritten blieb – deren Verwaltungsratspräsident infolge ausserberuflicher Kontakte eine interessierte Gesellschaft kennenlernte. Weiter hat die ESTV weder behauptet noch dargelegt, infolge des Maklervertrages habe die Beschwerdeführerin eine intensive Tätigkeit am Markt entwickeln müssen. Die Beschwerdeführerin ist denn offensichtlich auch nie als Maklerin am Markt aufgetreten; jedenfalls behauptet auch die ESTV solches nicht. Auch wenn die subjektive Mehrwertsteuerpflicht tendenziell weit auszulegen ist (vgl. E. 2.4.3), rechtfertigt es sich vorliegend nicht, aufgrund der Würdigung des Einzelfalls, zu einem anderen Ergebnis zu gelangen.

Alleine aus dem Umstand schliesslich, dass die Beschwerdeführerin selbst den Fragebogen für ihre Anmeldung als Mehrwertsteuerpflichtige angefordert hat (Art und Weise des Auftretens gegenüber Behörden) kann der Beschwerdeführerin kein Vorwurf (des widersprüchlichen Verhaltens) gemacht werden.

Was die ESTV dagegen in ihrem angefochtenen Einspracheentscheid unter der Erwägung 4 anführt, vermag zu keinem anderen Resultat zu füh-

ren. Die Beschwerdeführerin hat mit dem einmaligen Abschluss eines Maklervertrags nicht ersichtlich nachhaltig einen steuerbaren Geschäftsbereich eröffnet. Ebenso wenig ist die doch geringe Dauer des einmalig abgeschlossenen Maklervertrages vom 1. Februar bis 30. September 2006 (nicht einmal ein ganzes Geschäftsjahr) geeignet, auf Nachhaltigkeit der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. E. 2.4.3) hinzudeuten.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens ist auf die Eventualbegehren der Beschwerdeführerin nicht weiter einzugehen.

3.4 Demnach ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit auf sie einzutreten ist, und der Einspracheentscheid der ESTV vom 30. Juli 2012 ist aufzuheben.

4.

Vorliegend ist die Beschwerde – wie soeben ausgeführt – gutzuheissen, soweit auf sie einzutreten ist. In Bezug auf die Guttheissung sind der Beschwerdeführerin als obsiegende Partei keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Allerdings unterliegt die Beschwerdeführerin mit ihrem Hauptantrag insoweit, als auf ihr Feststellungsbegehren nicht einzutreten ist (vgl. E. 1.2, 3.4). Dementsprechend sind der Beschwerdeführerin mit Bezug auf das Nichteintreten Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 500.-- aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 7'500.-- zu verrechnen. Der darüber hinausgehende Betrag von Fr. 7'000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der unterliegenden Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

Die Vorinstanz ist zu verpflichten, der grossteils obsiegenden Beschwerdeführerin eine leicht reduzierte Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG). Sie ist praxisgemäss auf gesamthaft Fr. 10'500.-- (inklusive Mehrwertsteuer) festzusetzen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird, und der Einspracheentscheid der ESTV vom 30. Juli 2012 wird aufgehoben.

2.

Die Verfahrenskosten werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 500.-- auferlegt und dementsprechend mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 7'500.-- verrechnet. Der restliche Betrag in der Höhe von Fr. 7'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine leicht reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 10'500.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Markus Metz

Ursula Spörri

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 Rechtsschrift 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 die Beschwerdeführerin in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: