



---

Abteilung I  
A-607/2012

## Urteil vom 20. Dezember 2012

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,  
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

---

Parteien

**X. \_\_\_\_\_ AG,**  
vertreten ...,  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

MWST; Leistungsaustausch, Gewinnbeteiligung an Spieler-  
transfers, Vorsteuerabzug, "Sponsoring", "Mitgliederbeiträge"  
(1/98-2/03).

## Sachverhalt:

### A.

Die X.\_\_\_\_\_ AG (Steuerpflichtige) bezweckt nach eigenen Angaben die Organisation und die Durchführung von Fussballveranstaltungen für den Verein Z.\_\_\_\_\_, die Bereitstellung von Spielerkontingenten sowie die Ausübung aller Tätigkeiten, die mit diesem Zweck direkt oder indirekt im Zusammenhang stehen.

An diversen Tagen der Jahre 2003 bis 2005 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der Steuerpflichtigen eine Kontrolle betreffend die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1998 bis 2. Quartal 2003 (1. Januar 1998 bis 30. Juni 2003) durch. Die ESTV beanstandete u.a. Umsatzdifferenzen in den Bereichen "Übern. Aufwand Y.\_\_\_\_\_ AG", "Mitgliederbeiträge", "B.\_\_\_\_\_-Vereinigung", "Ertrag Transferrechte" und "Ertrag Leihgebühr". Die Steuerpflichtige habe zudem unberechtigte Vorsteuerabzüge vorgenommen. Daraus resultierten – separiert nach den jeweils für die kontrollierten Quartale geltenden rechtlichen Grundlagen (vgl. die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV, AS 1994 1464] bzw. das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, 2000 1300]) – diverse Ergänzungsabrechnungen (EA) und Gutschriften (GS), welche die Steuerpflichtige mit (zwei) Schreiben vom 30. Juni 2006 teilweise, namentlich betreffend die oben erwähnten Punkte, bestritt. Mit Entscheiden je vom 30. Januar 2008 hielt die ESTV an ihren Forderungen fest.

### B.

**B.a** Am 29. Februar 2008 erhob die Steuerpflichtige in einer einzigen Eingabe Einsprache gegen die beiden genannten Entscheide und beantragte deren Aufhebung.

Sie brachte im Wesentlichen vor, die Steuerpflichtige habe an die Y.\_\_\_\_\_ AG Leistungen erbracht, welche als "Zurverfügungstellung von Arbeitskräften" bezeichnet werden könnten. Die Leistungen der Y.\_\_\_\_\_ AG an die Steuerpflichtige in der Form von "verschiedensten Leistungen zur Ermöglichung des Spielerbetriebs, der Organisation und Vermarktung" stellten aber ebenfalls steuerbare Leistungen dar. Für diese Leistungen könne die Y.\_\_\_\_\_ AG ihre Vorsteuern in Abzug bringen. Wegen "Werteparität" der gegenseitig erbrachten Leistungen resultiere keine Steuerlast für die beiden Gesellschaften. Wichtig sei nun aber, dass die Y.\_\_\_\_\_ AG "endlich" als Steuerpflichtige im Register eingetragen werde. Hinsichtlich der "Mitgliederbeiträge" führte sie aus, dass diese auf

Briefpapier des Vereins Z.\_\_\_\_\_ eingefordert werden; die Steuerpflichtige "nehme" die Mitgliederbeiträge "ein" und schreibe sie "intern dem Verein gut", wobei sie gleichzeitig eine Verrechnung vornehme für die Leistungen, welche sie dem Verein erbringe. Betreffend die "B.\_\_\_\_\_-Vereinigung" stellte sie sich auf den Standpunkt, dass ein Hinweis auf eine Spende im geschlossenen Mitgliederkreis "keine Werbung darstelle, welche die Mehrwertsteuer auszulösen im Stande sei". Hinsichtlich der Zahlungen "im Bereich 'Transfer' von Spielern" handle es sich um von der Steuer ausgenommene Ausbildungsentschädigungen. Die mit ausländischen Vereinen geschlossenen Vereinbarungen betreffend "den 'Transfer' von Spielern" bzw. die auf dieser Basis geleisteten Zahlungen stellten seit dem "Bosman Urteil" reine Schadenersatzzahlungen für die vorzeitige Auflösung von Verträgen dar. Diese Zahlungen unterlägen nicht der Mehrwertsteuer. Die Verweigerung ihres Rechts auf Vorsteuerabzug durch die Verwaltung sei aber "auch dann falsch", wenn man von steuerbaren Leistungen ausgehe. Es sei nämlich zu beachten, dass sie, die Steuerpflichtige, mit der A.\_\_\_\_\_ (vgl. Verfahren A-6759/2011) eine "Interessengemeinschaft" bilde und die steuerlichen Folgen einheitlich festzulegen seien. Auch bei ihr müsse deshalb der "Export steuerfrei bleiben". Hinsichtlich des Rechts auf Abzug der Vorsteuer bat die Steuerpflichtige um Dokumentierung, welche Vorsteuerabzüge auf Transferaufwendungen zugelassen worden seien.

**B.b** Die ESTV wies in ihrem Einspracheentscheid vom 19. Dezember 2011 die Einsprache ab und machte für den Zeitraum vom 1. Januar 1998 bis zum 31. Dezember 2000 Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 611'721.– (nebst Zins) bzw. für den Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis zum 30. Juni 2003 von Fr. 1'015'188.– (nebst Zins), insgesamt ausmachend Fr. 1'626'909.–, geltend.

In ihrer Begründung brachte sie hauptsächlich vor, gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung gelte der Spielertransfer als steuerbare Dienstleistung (Überlassung immaterieller Werte und Rechte). Von dieser Rechtsprechung abzuweichen, bestehe vorliegend kein Grund. Hinsichtlich der "Transferrechte" hielt sie fest, die A.\_\_\_\_\_ habe die Rechte an den Spielern besessen und nicht die Steuerpflichtige. Für die von der A.\_\_\_\_\_ anlässlich des "Verkaufs" der Spieler erhaltenen "Anteile am Transfererlös" handle es sich um "steuerbaren Ertrag". Dieser "Ertrag" stelle keine Entschädigung für steuerausgenommene Bildungsleistungen dar. Betreffend die "B.\_\_\_\_\_-Vereinigung" führte sie u.a. aus, dabei handle es sich um einen Verein, welcher die Interessen des Vereins

Z.\_\_\_\_\_ wahre und unterstütze. Den Mitgliedern stünde ein exklusives Clublokal zur Verfügung, welche es den Mitgliedern erlaube, private und geschäftliche Kontakte zu pflegen. Die Angabe der Namen der Donatoren innerhalb der auch kleinen Vereinigung werde "altrechtlich" als Werbung betrachtet bzw. als steuerbare Gegenleistung für das "Sponsoring". Die "Mitgliederbeiträge" wiederum seien beim Verein Z.\_\_\_\_\_ nicht als "Durchlaufposten" verbucht, sondern direkt bei der Steuerpflichtigen als Ertrag gutgeschrieben worden. Die beantragte Kürzung der Steuer komme deshalb nicht in Frage. Hinsichtlich des Ersuchens der Steuerpflichtigen "um Dokumentierung der Vorsteuerabzüge" verweist die ESTV auf das Selbstveranlagungsprinzip. Mit Bezug auf das Verhältnis zwischen der Steuerpflichtigen und der Y.\_\_\_\_\_ AG führte die ESTV aus, die Berechtigung zum Vorsteuerabzug sei für jedes der beteiligten Unternehmen separat – und vorliegend einzig betreffend die Steuerpflichtige – zu beurteilen. Jedenfalls sei ein "Nullsummenspiel" ohne Deklaration der Umsätze unzulässig.

### **C.**

**C.a** Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Steuerpflichtige (Beschwerdeführerin) am 1. Februar 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheids (Ziffer 1). Zudem sei die ESTV anzuweisen, die Y.\_\_\_\_\_ AG per 1. Januar 1998 rückwirkend als Steuerpflichtige ins Register einzutragen und der Y.\_\_\_\_\_ AG und der Beschwerdeführerin sei zu gestatten, die alsdann fakturierten Leistungen gegenseitig als Vorsteuern abziehen zu dürfen (Ziffer 2); unter Kosten- und Entschädigungsfolge. In ihrer Begründung hält sie im Wesentlichen an den bereits in der Einsprache vorgetragenen Argumenten fest.

**C.b** In ihrer Vernehmlassung vom 29. März 2012 schliesst die ESTV (Vorinstanz) betreffend den Beschwerdeantrag gemäss Ziffer 1 auf Abweisung der Beschwerde. Auf den Beschwerdeantrag gemäss Ziffer 2 sei nicht einzutreten. Sie 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 Bundesverwal-

tungsgericht 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).

**1.2** Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des Einspracheentscheids war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Anfechtungsobjekt). Gegenstände, über welche die Vorinstanz nicht entschieden hat, und über die sie nicht zu entscheiden hatte, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die zweite Instanz nicht zu beurteilen (Urteile des Bundesgerichts 2C\_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2, 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; statt vieler: BVGE 2010/12 E. 1.2.1). Der Streitgegenstand wird zudem durch die Parteianträge definiert und braucht mit dem Anfechtungsobjekt nicht übereinzustimmen. Er darf sich im Laufe des Beschwerdeverfahrens nur verengen, er kann nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1626/2010 vom 28. Januar 2011 E. 1.2.1). Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibehören (BGE 133 II 35 E. 2).

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Vorinstanz sei anzuweisen, die Y.\_\_\_\_\_ AG per 1. Januar 1998 rückwirkend als Steuerpflichtige ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen einzutragen, und es sei der Y.\_\_\_\_\_ AG und der Beschwerdeführerin zu gestatten, die fakturierten Leistungen gegenseitig als Vorsteuer abziehen zu dürfen. Die Vorinstanz beantragt, auf dieses Begehren sei nicht einzutreten, da es über den Streitgegenstand hinausgehe. Ausserdem sei der Antrag auch deshalb fraglich, weil ihrer Ansicht nach die Beschwerdeführerin aufgrund der konkreten Umstände offensichtlich nicht in der Lage sei, nachträglich korrekte Mehrwertsteuerabrechnungen zu erstellen.

Der Vorinstanz ist zu folgen. Die Frage der Steuerpflicht der Y.\_\_\_\_\_ AG war nicht Gegenstand des Einspracheentscheids und hätte es – da ein anderes Steuersubjekt betreffend – auch nicht sein müssen. Da sich der Streitgegenstand im Laufe des Beschwerdeverfahrens nicht erweitern darf, ist auf diesen Antrag nicht einzutreten. Wie es sich mit dem Recht der Beschwerdeführerin auf Abzug der in diesem Zusammenhang allenfalls entstandenen Vorsteuer verhält, wird im Nachfolgenden zu beurteilen sein (vgl. E. 6).

Mit diesen Einschränkungen ist auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

**1.3** Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Das MWSTG löst das aMWSTG ab, welches seinerseits per 1. Januar 2001 die aMWSTV ersetzte. 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). Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts, sofern er sich in der Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 30. Juni 2003 ereignete, richtet sich demnach nach dem aMWSTG; sofern sich der Sachverhalt in der Zeit vom 1. Januar 1998 bis zum 31. Dezember 2000 zugetragen hat, beurteilt sich dieser – gemäss der inhaltlich Art. 112 Abs. 1 MWSTG entsprechenden Regelung in Art. 93 Abs. 1 aMWSTG – nach der aMWSTV.

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).

## **2.**

**2.1** Der Mehrwertsteuer 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 (Steuerobjekt; Art. 4 Bst. a-d aMWSTV, Art. 14 und 15 aMWSTV; Art. 5 Bst. a-d aMWSTG, Art. 18 und 19 aMWSTG). Eine Dienstleistung liegt unter anderem vor, wenn immaterielle Werte oder Rechte überlassen werden (Art. 6 Abs. 2 Bst. a aMWSTV; Art. 7 Abs. 2 Bst. a aMWSTG).

**2.2** Damit eine steuerbare Leistung überhaupt vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung (Entgelt) erfolgen. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch [Art. 4 Bst. c aMWSTV; Art. 5 Bst. c aMWSTG]). Besteht kein Austauschverhältnis in diesem Sinn zwischen Leistungserbringer und -empfänger, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1648/2006 vom 27. April 2009 E. 2.2 [u.a. betreffend "Spielertransfer"]).

**2.2.1** Die Annahme eines solchen Leistungsaustausches setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 126 II 443 E. 6a, mit Hinweisen; IVO P. BAUMGARTNER, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Rz. 6 und 8 zu Art. 33 Abs. 1 und 2). Die Beantwortung der Frage nach der inneren Verknüpfung erfolgt nicht in erster Linie nach zivilrechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien. Insbesondere ist für die Annahme eines Leistungsaustausches das Vorliegen eines Vertragsverhältnisses nicht zwingend erforderlich (BGE 126 II 249 E. 4a, Urteil des Bundesgerichts vom 13. Februar 2008, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 77 S. 191 E. 3.2). Es genügt vielmehr, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend kann folglich auch sein, wenn einer Leistung eine erwartete (Üblichkeit) oder erwartbare Gegenleistung (nach den Umständen ist erwartbar, dass eine Leistung die Gegenleistung auslöst) gegenübersteht, d.h. dass nach den Umständen davon auszugehen ist, die Leistung löse eine Gegenleistung aus (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1218/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.3 f., A-135/2011 vom 27. September 2011 E. 2.1.1).

**2.2.2** Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Die Gegenleistung erfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 26 Abs. 2 aMWSTV, Art. 33 Abs. 2 aMWSTG).

Beim Tausch von Gegenständen und bei tauschähnlichen Umsätzen gilt der Wert jeder Lieferung oder jeder Dienstleistung als Entgelt für die andere Lieferung oder die andere Dienstleistung (Art. 26 Abs. 4 aMWSTV, Art. 33 Abs. 4 aMWSTG). Ein Tausch oder tauschähnlicher Umsatz liegt

vor, wenn als Entgelt für eine Leistung nicht ein Geldbetrag, sondern eine andere Leistung erbracht wird. Die Besonderheit besteht darin, dass hier zwei selbständige Leistungen vorliegen. Ein Tausch liegt vor, wenn beide Parteien einen Gegenstand liefern und somit beide Parteien Leistungserbringer und Leistungsempfänger sind. Ein tauschähnlicher Umsatz liegt dagegen vor, wenn als Entgelt für eine Dienstleistung eine Lieferung oder eine Dienstleistung erbracht wird. Für jede Leistung gilt der Wert der erbrachten Leistung oder Dienstleistung als Entgelt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1593/2006 vom 25. Januar 2008 E. 2.2, A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.4; UELI MANSER, in: mwst.com, a.a.O., Rz. 1 zu Art. 33).

**2.3** Beim Vorliegen einer Gesamtleistung erfolgt eine einheitliche steuerliche Behandlung des Ganzen (vgl. Art. 36 Abs. 4 aMWSTG).

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 solche 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 26. August 2011 E. 3.3).

## **2.4**

**2.4.1** Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann sie in ihrer Steuerabrechnung die ihr von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 aMWSTV; Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG). Art. 29 Abs. 1 Bst. a aMWSTV und Art. 38 Abs. 1 Bst. a aMWSTG sehen vor, dass zum Vorsteuerabzug nur berechtigt ist, wer die geltend gemachten Beträge mit Belegen nach Art. 28 Abs. 1 und 3 aMWSTV bzw. Art. 37 Abs. 1 und 3 aMWSTG nachweisen kann. Welche Angaben die Rechnung enthalten muss, ist in Art. 28 Abs. 1 aMWSTV bzw. Art. 37 Abs. 1 aMWSTG verankert. Von der Rechtsprechung wurde anerkannt, dass diese Regelung

(der aMWSTV) verfassungsmässig ist und die Verwaltung und die Gerichte im Prinzip durch diesen gesetzlichen Formalismus gebunden sind. Wenn die Rechnungen die in der aMWSTV bzw. im aMWSTG aufgestellten Voraussetzungen für die Vornahme des Vorsteuerabzugs nicht kumulativ erfüllen, muss die ESTV den Abzug verweigern (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6555/2007 vom 30. März 2010 E. 2.1, mit zahlreichen Hinweisen; zur Frage der Korrekturmöglichkeiten sowie der Behandlung von Formmängeln, vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6555/2007 vom 30. März 2010 E. 2.2 und E. 2.3).

**2.4.2** Bei Tausch und tauschähnlichen Umsätzen (vgl. E. 2.2.2) sind beide Leistungen mehrwertsteuerbar, sodass jede mehrwertsteuerpflichtige Partei die eigene Leistung abrechnen muss und die allfällige Mehrwertsteuer auf der Gegenleistung zurückfordern kann. Entweder stellen beide Parteien für ihre Leistungen je eine eigene Rechnung aus (Art. 28 aMWSTV; Art. 37 aMWSTG, vgl. E. 2.4.1) oder es wird eine einzige Rechnung ausgestellt, worin beide Geschäfte aufgeführt sind. Wichtig ist in jedem Fall, dass für beide Geschäftsvorfälle die Formerfordernisse an die Rechnungsstellung erfüllt werden (MANSER, in: mwst.com, a.a.O., Rz. 2 zu Art. 33).

**2.5** 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 beweibelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1). Eine von der steuerpflichtigen Person zu beweisende steuermindernde Tatsache stellt etwa das Recht zum Vorsteuerabzug dar (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1648/2006 vom 27. April 2009 E. 2.7; Entscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 15. Oktober 1999, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 64.47 E. 5b, vom 14. Januar 2005, veröffentlicht in: VPB 69.88 E. 3c/bb, mit Hinweis).

### **3. "Mitgliederbeiträge"**

Im Streit liegt die mehrwertsteuerliche Beurteilung von Zahlungen an die Beschwerdeführerin, die sie in ihrer Buchhaltung unter dem Titel "Mitgliederbeiträge" verbucht hat.

**3.1** Die Beschwerdeführerin erklärt diesbezüglich, sie ziehe bei den Mitgliedern des Vereins Z.\_\_\_\_\_ den jährlichen Mitgliederbeitrag ein. Sie tue dies auf Briefpapier und mit Einzahlungsscheinen des Vereins. Das Vereinsmitglied ersehe aus der Faktura klar und deutlich, dass es den jährlichen Beitrag an den Verein Z.\_\_\_\_\_ zahle. In der Folge buche sie die Mitgliederbeträge "intern dem Verein gut". Sie nehme dabei gleichzeitig eine Verrechnung für Leistungen, welche sie dem Verein erbringe, vor. So verbleibe ein Anteil von 25% für den Verein, der diesem auch tatsächlich gutgeschrieben würde. "Mitgliederbeträge" seien von der Steuer ausgenommen. Die bei ihr nachgeforderte Steuer sei aus diesem Grund um 25% zu kürzen.

### **3.2**

**3.2.1** Vorab ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin dem Verein Z.\_\_\_\_\_ steuerbare Leistungen erbracht hat. Dies ist nicht bestritten. Die Leistungen bestanden darin, dass die Beschwerdeführerin für den Verein Z.\_\_\_\_\_ die Organisation und die Durchführung von Fussballveranstaltungen übernommen hat und ihr die hierfür nötigen Spielerkontingente bereit gestellt hat (vgl. auch Sachverhalt, Bst. A). Unstrittig ist auch, dass das Entgelt hierfür dem eigenen Konto "Mitgliederbeiträge" entnommen wurde. Die Beschwerdeführerin bringt nun vor (vgl. E. 3.1), das Entgelt entspreche lediglich 75% von den bei den Vereinsmitgliedern erhobenen "Mitgliederbeiträgen".

**3.2.2** Bei dieser Sachlage ist zunächst einmal klarzustellen, dass es hier nicht primär um die mehrwertsteuerliche Thematik der "Mitgliederbeiträge" und deren allfällige Steuerausnahme geht, welche das Verhältnis zwischen dem Verein und den Mitgliedern betrifft. Vielmehr geht es darum, in welchem Umfang die den "Mitgliederbeiträgen" entsprechende Geldsumme herangezogen wurde, um die Leistungen abzugelten, welche die Beschwerdeführerin dem Verein Z.\_\_\_\_\_ erbracht hat.

**3.2.3** Nach den Feststellungen der Vorinstanz vor Ort hat die Beschwerdeführerin die "Mitgliederbeiträge" nicht etwa als "Durchlaufposten" verbucht, sondern unbestrittenermassen als eigenen Ertrag. Die Vorinstanz durfte unter diesen Umständen davon ausgehen, die Beschwerdeführerin

habe die fraglichen Beiträge zur Abgeltung ihrer Leistungen an den Verein verwendet, was dem Grundsatz nach auch unbestritten ist (vgl. E. 3.2.1). Die Behauptung, wonach die Beschwerdeführerin als Entgelt jedoch hier 75% der "Mitgliederbeiträge" erhalten hat, bzw., dass dem Verein Z.\_\_\_\_\_ "tatsächlich" 25% gutgeschrieben worden sind, hat die Beschwerdeführerin nicht belegt. Auch im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht hat sie keinerlei Dokumente eingereicht, um ihre Behauptung zu beweisen. Es ist aufgrund dieser Sachlage nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz die von der Beschwerdeführerin geschuldete Mehrwertsteuer nach der gesamten Höhe der "Mitgliederbeiträge" bemisst, obliegt es doch der Beschwerdeführerin, diese steuermindernde Tatsache nachzuweisen (vgl. E. 2.5). Die Rüge, die Steuernachforderung sei diesbezüglich um 25% zu reduzieren, erweist sich als unbegründet.

**3.3** Die Beschwerde ist in diesem Punkt folglich abzuweisen.

#### **4. "Beiträge B.\_\_\_\_\_ Vereinigung"**

Strittig sind weiter Zahlungen, welche die Beschwerdeführerin unter dem Titel "Beiträge B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" eingenommen und verbucht hat.

**4.1** Die Beschwerdeführerin erklärt diesbezüglich, dass auf Rechnungsstellung des Vereins Z.\_\_\_\_\_ hin die "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" Beiträge an diesen ausgerichtet habe. Das Konto werde – gleich wie das Konto der "Mitgliederbeiträge" – von der Beschwerdeführerin verwaltet. Sie habe diese "Gelder behalten" und für den "eigenen, ordentlichen Finanzbedarf verwendet". An die "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" habe sie aber keine Gegenleistung erbracht. Das Clublokal, das der "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" zur ausschliesslichen Nutzung zur Verfügung gestanden habe, sei dieser vom Verein Z.\_\_\_\_\_ überlassen worden. Sie selbst sei hier aber nicht involviert gewesen. In diesem Zusammenhang hätten ausserdem auch kein "Sponsoring" bzw. keine Werbeleistungen vorgelegen, denn die Namen der Mitglieder der "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" würden in keiner Form Dritten gegenüber publik gemacht. Im Übrigen handle es sich bei den Mitgliedern der "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" nicht um Unternehmen, sondern um Privatpersonen. Im geschlossenen Mitgliederkreis vermöge die Nennung der Namen, ohne Hinweis auf die Höhe der Spende, die Mehrwertsteuer nicht auszulösen.

**4.2** Dass – wie die Beschwerdeführerin schildert – der Verein Z.\_\_\_\_\_ die strittigen Zahlungen der "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" im "Innenverhältnis" ihr "überlassen" habe, deckt sich mit den Untersuchungen bzw. mit der

Sachverhaltsdarstellung der Vorinstanz. Demnach hat die Beschwerdeführerin die Zahlungen nämlich nicht im Sinne eines "Durchlaufpostens" an den Verein Z.\_\_\_\_\_ weitergeleitet. Dass die Beschwerdeführerin diese Gelder behalte, mache – so die Vorinstanz weiter – in der vorliegenden Konstellation denn auch wirtschaftlich Sinn: Die Beschwerdeführerin habe nämlich für den Verein Z.\_\_\_\_\_ sämtliche Aufgaben im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb übernommen und diesem die für eine Fussballveranstaltung erforderlichen Spieler überlassen. Als Gegenleistung habe die Beschwerdeführerin ein Anrecht auf Deckung der entsprechenden Kosten.

**4.3** Aus diesen Ausführungen erhellt, dass die Vorinstanz die Beiträge der "B.\_\_\_\_\_ Vereinigung", die der Verein Z.\_\_\_\_\_ der Beschwerdeführerin überlassen hat, als Entgelt für die von der Beschwerdeführerin an den Verein Z.\_\_\_\_\_ erbrachten Leistungen qualifiziert. Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts ist dies bundesrechtskonform. Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 3.2), erbringt die Beschwerdeführerin dem Verein Z.\_\_\_\_\_ Leistungen im Bereich der Organisation und der Durchführung von Fussballspielen. Als Gegenleistung erhält die Beschwerdeführerin vom Verein Z.\_\_\_\_\_ – neben den "Mitgliederbeiträgen" (vgl. E. 3.2.3) – auch die den "Beiträgen B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" entsprechenden Summen. Die Beschwerdeführerin weist denn auch selber darauf hin, dass sie diese "Gelder" für den "eigenen, ordentlichen Finanzbedarf verwendet" habe (vgl. E. 4.1). Die mit ihrer Tätigkeit als Organisatorin von Fussballveranstaltungen erzielten Umsätze der Beschwerdeführerin unterliegen der Mehrwertsteuer.

Bilden die hier diskutierten "Beiträge der B.\_\_\_\_\_ Vereinigung" aber Entgelt für von der Beschwerdeführerin an den Verein Z.\_\_\_\_\_ erbrachte Leistungen, erübrigt sich eine Klärung sich allenfalls stellender Rechtsfragen betreffend die "Zurverfügungstellung des Clubhauses" sowie betreffend die möglicherweise vorliegenden "Werbeleistungen". Eine Auseinandersetzung mit den diesbezüglichen, teilweise ausschweifenden Ausführungen beider Parteien erübrigt sich somit.

**4.4** Die Beschwerde ist in diesem Punkt folglich ebenfalls abzuweisen.

## **5. "Erlöse aus Transferentschädigungen"**

Strittig ist weiter die mehrwertsteuerliche Beurteilung von Zahlungen, die die Beschwerdeführerin von der A.\_\_\_\_\_ im Zusammenhang mit dem

"Verkauf" von Spielerrechten erhalten hat (sog. "Erlöse aus Transferentschädigung").

**5.1** Die Beschwerdeführerin bringt vor, sie sei, um überhaupt Spieler erwerben zu können, auf die finanzielle Unterstützung der A.\_\_\_\_\_ (vgl. Verfahren A-6759/2011) angewiesen gewesen. Die A.\_\_\_\_\_ habe die Rechte an den Spielern erworben, und diese Rechte seien bei dieser auch bilanziert worden. Sie habe gegebenenfalls zwar von der A.\_\_\_\_\_ einen bestimmten, vertraglich festgeschriebenen Anteil am Gewinn aus dem Handel mit den Rechten an den Spielern erhalten, hierfür aber keine Gegenleistung erbracht. Weil sie keine "eigenständige Leistung" – weder gegenüber der A.\_\_\_\_\_ noch gegenüber einem beliebigen Dritten" – erbracht habe, müsse ihr jeweils erhaltener Gewinnanteil Mehrwertsteuerfrei bleiben.

Zum Nachweis des fehlenden Leistungsaustausches betreffend die Gewinnanteile reicht die Beschwerdeführerin exemplarisch drei inhaltlich vergleichbar ausgestaltete "Vereinbarungen" (nachfolgend: "Spieler-Vereinbarung") ein, die zwischen der A.\_\_\_\_\_ (in den Verträgen als "..." bezeichnet) und der Beschwerdeführerin sowie dem Verein Z.\_\_\_\_\_ pro Spieler abgeschlossen wurden (Beschwerdebeilagen 16-18).

**5.1.1** Gemäss diesen "Spieler-Vereinbarungen" verpflichtet sich die Beschwerdeführerin, mit dem Spieler, an dem die A.\_\_\_\_\_ die Rechte hält, während eines definierten Zeitraumes einen Nationalliga-Spielervertrag abzuschliessen und den daraus entstehenden finanziellen Verpflichtungen (Salärzahlungen, Prämien, Berufsschutz etc.) nachzukommen. Die A.\_\_\_\_\_ verpflichtet sich, eine allfällige Transferfinanzierung bezüglich des betroffenen Spielers auch nach Ablauf des Nationalliga-Spielervertrages zu übernehmen, falls sich der Verein Z.\_\_\_\_\_ sowie die Beschwerdeführerin und der Spieler auf eine weitere Tätigkeit beim Verein Z.\_\_\_\_\_ einigen. Diesfalls sollen sich die Parteien über die Höhe einer von der Beschwerdeführerin an die A.\_\_\_\_\_ zu zahlenden Gebühr verständigen. Die Beschwerdeführerin verpflichtet sich gemäss diesen "Spieler-Vereinbarungen" weiter, der A.\_\_\_\_\_ monatlich eine Gebühr zu entrichten. Die Beschwerdeführerin wird im Falle einer Spielerausleihe zudem zu 20% an einer allfälligen Leihgebühr beteiligt. Für den Fall einer Weiterveräusserung des Spielers während der Laufzeit des Nationalliga-Spielervertrages durch die A.\_\_\_\_\_ wird dem Verein Z.\_\_\_\_\_ ein Vorkaufsrecht eingeräumt. Ausserdem wird der Beschwer-

deführerin unter bestimmten Bedingungen ein Gewinnanteilsrecht zugestanden, um an einem allfälligen Nettoerlös aus dem Verkauf der Rechte zu partizipieren.

**5.1.2** Die Vorinstanz bejahte einen Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und der A.\_\_\_\_\_ mit der Begründung, die Beschwerdeführerin erhalte die Anteile an den "Transfererlösen" als Gegenleistung für den Einsatz der Spieler an Fussballveranstaltungen sowie für die von ihr "gegenüber der A.\_\_\_\_\_ eingegangenen Verpflichtungen". Nur am Rande sei bemerkt, dass die Vorinstanz im Verfahren A-6759/2011 betreffend die A.\_\_\_\_\_ diesbezüglich einen Leistungsaustausch zwischen dieser und der Beschwerdeführerin mangels Entgeltlichkeit verneint hat.

**5.1.3** Der vertragsrechtlichen Ausgestaltung kann bei der Beurteilung der mehrwertsteuerlichen Folgen von wirtschaftlichen Vorgängen Indizwirkung zukommen, dies jedenfalls dann, wenn dem Vertrag auch tatsächlich nachgelebt wird. Massgebend sind indes die tatsächlichen, wirtschaftlichen Verhältnisse (vgl. E. 2.2.1). Entscheidend ist also, ob die A.\_\_\_\_\_ und die Beschwerdeführerin einander tatsächlich gegenseitig Leistungen erbracht haben.

**5.1.3.1** In tatsächlicher Hinsicht ist unbestritten, dass die A.\_\_\_\_\_ die Rechte an den Fussballspielern gehalten hat, und dass sie diese Spieler der Beschwerdeführerin überlassen bzw. zur Verfügung gestellt hat. In sachverhaltsmässiger Hinsicht ist überdies unbestritten, dass die A.\_\_\_\_\_ der Beschwerdeführerin jeweils im Falle eines Verkaufes einen Gewinn- und im Falle einer Ausleihe einen Leihgebührenanteil ausgerichtet hat. Die Beschwerdeführerin hat – das ist ebenfalls unstrittig – mit dem jeweiligen Spieler einen Nationalliga-Spielervertrag abgeschlossen und ist den daraus erwachsenen Pflichten nachgekommen. Dies entspricht ganz dem vertraglich Vereinbarten (vgl. E. 5.1.1). Umstritten ist allerdings, ob die Beschwerdeführerin darüber hinaus die vereinbarte monatliche Gebühr tatsächlich entrichtet hat.

**5.1.3.2** Mehrwertsteuerlich sind diese Vorgänge wie folgt zu beurteilen:

Die A.\_\_\_\_\_ überlässt der Beschwerdeführerin den jeweiligen Spieler, damit Letztere mit dem betroffenen Fussballspieler einen Nationalliga-Spielervertrag abschliesst (und in der Folge an Fussballveranstaltungen beim Verein Z.\_\_\_\_\_ einsetzt). Für eine allfällige Ausleihe oder einen allfälligen "Verkauf" des Spielers an Dritte während der Laufzeit durch die

A.\_\_\_\_\_ entrichtet diese der Beschwerdeführerin gegebenenfalls eine Ausleihgebühr bzw. eine Gewinnbeteiligung. Die in der "Spieler-Vereinbarung" vereinten Leistungskomponenten – wie die Zurverfügungstellung des Spielers sowie die allfälligen Leihgebühren- und Gewinnanteile – können in der vorliegenden Konstellation nicht unabhängig voneinander betrachtet werden, setzen doch die genannten Beteiligungen die Zurverfügungstellung eines Spielers überhaupt erst voraus. Mit anderen Worten würde ohne die Zurverfügungstellung an die Beschwerdeführerin die Ausrichtung von Beteiligungen (bei Ausleihe oder "Verkauf" an Dritte) an diese keinen Sinn ergeben. Die beschriebenen Leistungen greifen sachlich, zeitlich und wirtschaftlich derart ineinander, dass sie mehrwertsteuerlich ein unteilbares Ganzes darstellen. Aufgrund ihrer tatsächlichen untrennbaren Verknüpfung bilden sie zusammen eine Gesamtleistung (vgl. E. 2.3).

Dadurch, dass im Gegenzug die Beschwerdeführerin mit den entsprechenden Fussballspielern jeweils einen Spielervertrag eingeht, erfüllt sie ihre gegenüber der A.\_\_\_\_\_ eingegangene vertragliche Verpflichtung. Dabei erbringt sie gegenüber der A.\_\_\_\_\_ gleichzeitig eine Leistung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts. Eine innere Verknüpfung bzw. ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Leistungen der A.\_\_\_\_\_ und der Gegenleistung der Beschwerdeführerin ist mithin gegeben. Ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch – in der Gestalt eines tauschähnlichen Vorganges – ist deshalb zu bejahen (vgl. E. 2.2.2) und zwar unabhängig davon, ob zusätzlich die monatliche Zahlung geleistet worden ist oder nicht.

**5.1.4** Die von der Beschwerdeführerin aus diesem Leistungsaustausch erzielten Umsätze, die mit den so genannten "Transfererlösen" (gemeint sind vorliegend damit primär die Gewinnanteile) abgegolten wurden, unterliegen deshalb der Mehrwertsteuer. Aus diesem Grund ist die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

## **5.2**

**5.2.1** Sollte – so die Beschwerdeführerin weiter – die "Besteuerung der Gewinnanteile aus den Transferrechten nicht entfallen", müssten dieselben Überlegungen gelten, wie im Verfahren A.\_\_\_\_\_ (Verfahren A-6759/2011) hinsichtlich des "Rechts auf Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Erwerb von Rechten an Fussballspielern". Es sei zumindest teilweise ein Abzug der Vorsteuern zu gewähren und zwar in jenen Fällen, in denen der Spieler weiterveräußert worden sei. Namentlich

die Umsätze aus den Veräusserungen der Spieler "... und ..." ins Ausland müssten steuerfrei belassen werden, handle es sich doch um einen "steuerfreien Export".

**5.2.2** Die ESTV hat in ihrer Nachbelastung ausschliesslich jene "Transferanteile" erfasst, welche die A.\_\_\_\_\_ der Beschwerdeführerin ausgerichtet hat. Die entsprechenden Umsätze hat sie, wie gesehen (E. 5.1.4), zu versteuern. Ausserdem wurden – wie ausgeführt (vgl. E. 5.1.3) – der Beschwerdeführerin die Spieler von der A.\_\_\_\_\_ zur Verfügung gestellt. Mit anderen Worten war die A.\_\_\_\_\_ Inhaberin der Rechte an den einzelnen Spielern und folglich zu deren "Verkauf" berechtigt. Inwiefern es sich bei den beiden genannten Spielern anders verhalten haben soll und also die Beschwerdeführerin die Rechte selber inne gehabt sowie die Spieler ins Ausland "verkauft" haben soll, hat die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen. Entsprechende Belege und Dokumente hat sie keine eingereicht. Sie hat damit den ihr obliegende Beweis für diese steuermindernde Tatsache nicht erbracht (vgl. E. 2.5). Dem Antrag der Beschwerdeführerin kann deshalb nicht entsprochen werden.

### 5.3

**5.3.1** Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, das vorliegend gewählte Konstrukt beim Erwerb von Rechten an Fussballspielern könne auch als "reines Finanzgeschäft" beurteilt werden. Die A.\_\_\_\_\_ habe der Beschwerdeführerin die für den Transfer der jeweiligen Spieler nötigen Mittel zur Verfügung gestellt und zwar in einer für sie risikolosen Art. Handle es sich aber um ein Finanzgeschäft, entfalle die Steuerbarkeit auch der "Gewinnanteile aus den Transferrechten". Ein ähnlich aufgebautes Konstrukt sei inzwischen von der ESTV als "reines Finanzvehikel", welches "ausserhalb der Wirkung der Mehrwertsteuer stehe", anerkannt und akzeptiert worden. Der einzige Unterschied zwischen diesem "neuen System Investorengruppe" und dem "alten System ..." bestehe darin, dass die Rechte an den Spielern im ersten Fall bei der Beschwerdeführerin verbleiben würden, während diese in der zweiten Konstellation "in der Buchhaltung" der A.\_\_\_\_\_ "geführt", aber während der Vertragsdauer trotzdem der Beschwerdeführerin überlassen würden.

**5.3.2** Nachdem zwischen der Beschwerdeführerin und der A.\_\_\_\_\_ ein Leistungsaustausch zu bejahen ist (vgl. E. 5.1.4), kann von einem "reinen Finanzierungsgeschäft ausserhalb der Mehrwertsteuer" oder von einer "Schenkung oder einem Sanierungsbeitrag" keine Rede mehr sein. Wie die Vorinstanz das "neue System Investorengruppe" mehrwertsteuerlich

beurteilt, ist vorliegend somit irrelevant, zumal die Beschwerdeführerin ohnehin selber darauf hinweist, dass sich die vorliegend zu beurteilende Konstellation vom "neuen System" unterscheidet.

## **6. "Vorsteuerabzugsberechtigung"**

**6.1** Die Beschwerdeführerin stellt sich sodann auf den Standpunkt, ihr stehe das Recht auf Abzug der Vorsteuern auf den von der Y.\_\_\_\_\_ AG in Rechnung gestellten Leistungen zu. Sie habe an die Y.\_\_\_\_\_ AG Leistungen erbracht, welche als "Zurverfügungstellung von Arbeitskräften" bezeichnet werden könne. Die Y.\_\_\_\_\_ AG habe wiederum an sie Leistungen erbracht und zwar in der Form von verschiedenen Verrichtungen zur Ermöglichung des Spielerbetriebs, der Organisation und der Vermarktung. Für diese Leistungen könne die Y.\_\_\_\_\_ AG ihre Vorsteuern in Abzug bringen. Wegen "Werteparität" der gegenseitig erbrachten Leistungen resultiere keine Steuerlast für die beiden Gesellschaften, m.a.W. ergebe sich "zwischen zu leistender Steuer und Vorsteuer ein Ausgleich".

**6.2** Unbestritten ist, dass zwischen der Beschwerdeführerin und der Y.\_\_\_\_\_ AG ein Leistungsaustausch besteht. Die Beschwerdeführerin hat der Y.\_\_\_\_\_ AG Arbeitskräfte zur Verfügung gestellt und hat im Austausch hierfür Leistungen in der Form von verschiedenen Verrichtungen zur Ermöglichung des Spielerbetriebs, der Organisation und der Vermarktung erhalten. Bei solchen tauschähnlichen Umsätzen gilt der Wert jeder Dienstleistung als Entgelt für die andere Dienstleistung (vgl. E. 2.2.2). Die Anforderungen an die Belege für die Geltendmachung der Vorsteuern gelten auch beim Tausch und bei tauschähnlichen Umsätzen (vgl. E. 2.4.2). Diesbezüglich gesteht die Beschwerdeführerin selbst ein, dass über diese Leistungen "damals keine Fakturen ausgestellt" worden seien und "auch kein Zahlungsfluss" erfolgt sei. Ein Vorsteuerabzug steht deshalb ausser Frage. Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass ein "Nullsummenspiel" ohne Deklaration der Umsätze unzulässig ist. Durch dieses Vorgehen hat die Beschwerdeführerin – so führt die Vorinstanz zu Recht aus – vielmehr "steuerbare Umsätze der beiden Gesellschaften durch direkte, gegenseitige, aber buchhalterisch nicht erfasste Verrechnung der Versteuerung" entzogen.

**6.3** Die Beschwerde ist in diesem Punkt deshalb ebenfalls abzuweisen.

**7.**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten vor dem Bundesverwaltungsgericht, welche auf CHF 22'000.– festgesetzt werden, sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:****1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 22'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 22'000.– verrechnet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

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: