Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-4538/2025

Urteil vom 8. Juli 2026

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

A._____ AG,
(…),
vertreten durch
lic. iur. LL.M. Rolf Schilling, Rechtsanwalt,
Blum & Grob Rechtsanwälte AG,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer; Steuerobjekt, Steuerdifferenzen
(Steuerperioden 2017 bis 2020).

Sachverhalt:

A.
Die B._____ AG (…) war bis am (...) im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragen und bezweckte unter anderem (…). Sie war vom (…) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Mit Fusionsvertrag vom (…) sind sämtliche Aktiven und Passiven der B._____ AG (…) auf die A._____ AG (…, nachfolgend: Steuerpflichtige) als Rechtsnachfolgerin der alsdann gelöschten B._____ AG übergegangen.

B.
Am 14. März 2022 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle betreffend die Steuerperioden 2017 bis 2020 durch. Im Rahmen dieser Kontrolle qualifizierte die ESTV diverse fakturierten Beförderungsleistungen im Luftverkehr der Steuerpflichtigen in Aircraft Management Leistungen um. Die Kontrolle wurde mit der Einschätzungsmitteilung Nr. (…) vom 20. September 2023 (nachfolgend: EM) abgeschlossen, worin die ESTV die Steuerforderung für die Steuerperioden 2017 bis 2020 auf insgesamt Fr. 3’477’282.– festsetzte und von der Steuerpflichtigen Fr. 255'335.– Mehrwertsteuer zzgl. Verzugszins nachforderte.

C.
Mit Schreiben vom 19. Oktober 2023 erklärte sich die Steuerpflichtige mit der vorgenannten EM nicht einverstanden und ersuchte um Erlass einer anfechtbaren Verfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. c des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20).

D.
Mit Verfügung vom 15. Januar 2024 setzte die ESTV die Steuerforderung neu auf Fr. 3'444'052.– und die Steuernachforderung auf Fr. 222’105.– fest.

E.
Mit Eingabe vom 15. Februar 2024 erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV Einsprache gegen die vorerwähnte Verfügung und beantragte deren Aufhebung; alles unter Kosten und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

F.
Mit Einspracheentscheid vom 27. Mai 2025 wies die ESTV die Einsprache ab.

G.
Gegen diesen Einspracheentscheid erhebt die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 23. Juni 2025 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt die vollumfängliche Aufhebung des Einspracheentscheids vom 27. Mai 2025; alles unter Kosten und Entschädigungsfolge zulasten der ESTV.

H.
Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 29. Juli 2025 die kostenpflichtige vollumfängliche Abweisung der Beschwerde gegen den Einspracheentscheid.

I.
Mit unaufgeforderter Stellungnahme vom 11. August 2025 äussert sich die Beschwerdeführerin zur Vernehmlassung der Vorinstanz vom 29. Juli 2025 und hält an ihren Anträgen fest.

Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit diese für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; vgl. Art. 81 Abs. 1 MWSTG). Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.4

1.4.1 In Anwendung von Art. 65 Abs. 3 MWSTG ist die ESTV gehalten, alle Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug zu veröffentlichen. Die von den Verwaltungsbehörden veröffentlichten Broschüren, Kreisschreiben und Merkblätter stellen lediglich Verwaltungsverordnungen dar, das heisst generelle Dienstanweisungen, die sich an nachgeordnete Behörden oder Personen richten und worin die Verwaltungen ihre Sichtweise darlegen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1; Urteil des BVGer A-5963/2023 vom 20. September 2024 mit Hinweisen). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (Urteile des BVGer A-3818/2022 vom 15. Juni 2023 E. 1.8.2, A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.7.1, je mit Hinweisen).

1.4.2 Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (BGE 145 II 2 E. 4.3; Urteil des BVGer A-2585/2022 vom 29. Juni 2023 E. 2.5.2). Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen darstellen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (statt vieler: BGE 146 I 105 E. 4.1 und 146 II 359 E. 5.3, je mit Hinweisen). Von selbst versteht sich angesichts der herausragenden Bedeutung des Legalitätsprinzips im Schweizer Steuerrecht, dass eine Verwaltungsverordnung oder gar eine blosse nicht schriftlich festgehaltene Praxis unter keinen Umständen alleinige Grundlage für die wie auch immer ausgestaltete steuerliche Erfassung eines Sachverhalts darstellen kann (BGE 131 II 1 E. 4.1; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, 2007/41 E. 4.1; Urteil des BVGer A-2585/2022 vom 29. Juni 2023 E. 2.5.2 mit Hinweisen).

1.5 Gemäss Art. 61 Abs. 1 VwVG entscheidet das Bundesverwaltungsgericht in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück. Bei der Wahl zwischen diesen beiden Entscheidarten steht dem Gericht ein weiter Ermessensspielraum zu. Eine Kassation und Rückweisung an die Vorinstanz ist insbesondere dann angezeigt, wenn weitere Tatsachen festgestellt werden müssen und ein umfassendes Beweisverfahren durchzuführen ist. Die in diesen Fällen fehlende Entscheidungsreife kann grundsätzlich zwar auch durch die Beschwerdeinstanz selbst hergestellt werden, wenn dies im Einzelfall aus prozessökonomischen Gründen angebracht erscheint; sie muss dies aber nicht (BVGE 2012/21 E. 5).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet [Art. 1 Abs. 1 MWSTG]; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]). Damit wird die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland bezweckt (Art. 1 Abs. 1 MWSTG).

Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von Art. 10 Abs. 1 MWSTG betreibt und nicht nach Abs. 2 dieser Vorschrift von der Steuerpflicht befreit ist (sog. subjektive Steuerpflicht). Von der Steuerpflicht ist befreit, wer im In- und Ausland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.– Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.2 Der Inlandsteuer (Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG) unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen. Diese sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

2.2.1 Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e MWSTG). Als Lieferung gilt nebst dem Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG), insbesondere auch das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die nicht als Lieferung qualifiziert werden kann (Art. 3 Bst. e MWSTG).

2.2.2 Eine steuerbare Leistung setzt voraus, dass sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgt, also (gemäss der Legaldefinition des Entgelts von Art. 3 Bst. f MWSTG) ein Vermögenswert gegeben ist, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt der Leistung aufwendet. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Tätigkeit mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-7188/2023 vom 29. Oktober 2025 E. 2.2.2). Für ein Austauschverhältnis erforderlich ist, dass ein hinreichender Konnex (BGE 140 II 80 E. 2.1 mit Hinweisen) bzw. eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt besteht, sodass das eine das andere Element auslöst (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 3.2 mit Hinwiesen). Nach Rechtsprechung und Doktrin ist zur Beurteilung der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt die Sicht des Leistungsempfängers einzunehmen (Urteil des BGer 2C_585/2017 vom 6. Februar 2019 E. 3.2; Urteil des BVGer A-7188/2023 vom 29. Oktober 2025 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

2.2.3 Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil- bzw. vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist demnach nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des BGer 2C_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3; Urteil des BVGer A-7188/2023 vom 29. Oktober 2025 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

2.3 Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich laufend die von ihr wirtschaftlich getragenen Vorsteuern abziehen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG), soweit sie nachweist, dass sie diese bezahlt hat (Art. 28 Abs. 3 MWSTG). Dadurch kommt die Belastungskonzeption zum Ausdruck, die darauf abzielt, dass mit der Mehrwertsteuer der nicht unternehmerische Endverbrauch im Inland besteuert wird (Art. 1 Abs. 2 zweiter Satz MWSTG; BGE 149 II 147 E. 3.2.1; vgl. E. 2.1).

Der unternehmerische Bereich stellt eine wirtschaftliche Einheit dar, welcher alle Aktivitäten zuzuordnen sind, die einen Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person aufweisen. Darin einzuschliessen sind auch die vorsteuerbelasteten Investitionen und vorsteuerbelasteten Aufwände (BGE 142 II 488 E. 3.3.2 mit Hinweisen). Somit sind vorsteuerbelastete Aufwände und Investitionen – unter Geltung des MWSTG, respektive im Unterschied zur Geltung des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG; AS 2000 1300) – grundsätzlich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen und berechtigen grundsätzlich zum Abzug der Vorsteuern (BGE 142 II 488 E. 3.8.2; Urteil des BGer 2C_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3.2.3 und 3.3.3 f.; Urteil des BVGer A-6002/2022 vom 21. Dezember 2023 E. 2.3.2 f).

Wird eine Leistung bzw. ein eingeführter Gegenstand nicht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit – respektive ausserhalb des unternehmerischen Bereichs – der steuerpflichtigen Person verwendet, liegt ein nicht unternehmerischer Endverbrauch vor und es besteht grundsätzlich kein Vorsteuerabzugsrecht (vgl. Urteil des BVGer A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.3 mit Hinweisen).

2.4 Die Vermietung bzw. Vercharterung von Luftfahrzeugen ist mehrwertsteuerlich als Lieferung zu qualifizieren (vgl. Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG). Hingegen qualifiziert das Bundesgericht das sog. Aircraft Management als Dienstleistung (Urteile des BGer 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.2, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.5). Das Bundesgericht

definiert das Aircraft Management als ein Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen, die einer anderen Person oder Firma bzw. einem anderen Eigentümer gehören. Der Ort einer Aircraft Management Leistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip im Sinne von Art. 8 Abs. 1 MWSTG (Urteil des BVGer A-2037/2022 vom 15. Januar 2024 E. 2.7). War die Betreibergesellschaft jedoch berechtigt, das Luftfahrzeug zur Durchführung von Flügen für vom Eigentümer unabhängige Dritte zu verwenden, liegt laut Bundesgericht im Verhältnis zwischen Eigentümergesellschaft und Betreibergesellschaft wiederum eine Vercharterung oder Vermietung vor und nicht ein Aircraft Management (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_904/2008 vom 22. Dezember 2009 E. 5.2 und 5.4).

Ebenfalls als Dienstleistung gelten Personenbeförderungsleistungen. Als Ort der Leistung gilt diesbezüglich der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet (Art. 8 Abs. 2 Bst. 3 MWSTG); grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr inkl. inländischer Streckenanteil sind von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 4 MWSTG i.V.m. Art. 41 Abs. 1 Bst. a der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]). Eine Beförderungsleistung liegt auch vor, wenn ein Beförderungsmittel mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken zur Verfügung gestellt wird (Art. 9 MWSTG i.V.m. Art. 6 MWSTV).

2.5

2.5.1 Das Bundesgericht hatte bereits verschiedentlich zu beurteilen, wie eine Gesellschaft, die ein Flugzeug hält, mehrwertsteuerlich zu behandeln ist, wenn sie ihren Aktionär bzw. wirtschaftlich Berechtigten oder eine diesem nahe stehende Person mit dem Flugzeug befördert oder das Flugzeug solchen Personen zur Verfügung stellt (vgl. Zusammenfassung der verschiedenen zeitlichen Phasen der Beurteilung durch das Bundesgericht in BGE 149 II 53 E. 5). Die Sachverhalte wurden ursprünglich grundsätzlich auf den Tatbestand der Steuerumgehung hin geprüft, wobei während der zeitlich letzten Phase (d.h. bis zu BGE 149 II 53) bei entsprechenden Sachverhalten jeweils auch eine «partielle Steuerumgehung» geprüft wurde.

2.5.2 Diese Rechtsprechung stiess verschiedentlich auf Kritik, so auch die genannte jeweilige Prüfung einer «partiellen Steuerumgehung» (BGE 149 II 53 E. 5.2.4). Im Sinne einer Praxisänderung anerkannte das Bundesgericht in BGE 149 II 53 sodann, dass einer steuerpflichtigen Person (unter Vorbehalt besonderer Umstände) kein missbräuchliches Verhalten vorgeworfen werden könne, indem sie sich im Register der

mehrwertsteuerpflichtigen Personen eintragen lasse, wenn das Gesetz die Gesellschaft zur Anmeldung verpflichte. Der Vorwurf der Steuerumgehung könne in der Regel nicht greifen, solange nicht feststehe, dass die gewählte Gestaltung die subjektive Steuerpflicht der Gesellschaft – sowie die Meldepflicht beim Register – begründe. Ohne subjektive Steuerpflicht könne die Gesellschaft keine Vorsteuern abziehen und keine Steuerersparnis erzielen. Dazu sei auch zu klären, inwiefern Leistungen einer Flugzeug-Eigentümergesellschaft zur privaten Verwendung durch den wirtschaftlich Berechtigten oder diesem nahe stehende Personen als gewerbliche Tätigkeit gelten können, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (BGE 149 II 53 E. 5.3).

Vor diesem Hintergrund und mit Blick auf den Ausnahmecharakter des Instituts der Steuerumgehung revidierte das Bundesgericht seine bisherige Rechtsprechung mithin dahingehend, dass zunächst zu prüfen sei, ob eine Gesellschaft überhaupt – d.h. auch ohne die gewählte Gestaltung – der subjektiven Steuerpflicht unterliege und den Vorsteuerabzug beanspruchen könne. Erst danach könne die Gestaltung auf Steuerumgehung geprüft werden (zum Ganzen: BGE 149 II 53 E. 6).

2.5.3 Hinsichtlich der subjektiven Steuerpflicht von Flugzeug-Eigentümergesellschaften führt das Bundesgericht weiter aus, dass deren Tätigkeit nicht als gewerblich bezeichnet werden könnten, soweit die Gesellschaft zur Befriedigung der privaten Bedürfnisse des wirtschaftlich Berechtigten oder ihm nahe stehender Personen eingesetzt werde. Insoweit sei ihr Augenmerk nicht auf die Erzielung von Umsätzen ausgerichtet. Es fehle dieser Tätigkeit auch die notwendige Nachhaltigkeit, um wirtschaftlich bestehen zu können. Falle diese Tätigkeit nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer, könnten die in diesem Rahmen erbrachten Beförderungen des wirtschaftlich Berechtigten oder ihm nahe stehender Personen keinen geschäftlich begründeten Zweck gemäss Art. 38 Abs. 1 aMWSTG darstellen, der zum Vorsteuerabzug berechtigen würde, selbst wenn sie isoliert betrachtet die Merkmale einer Lieferung oder Dienstleistung tragen würden (BGE 149 II 53 E. 6.2).

Als Teil einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden gewerblichen Tätigkeit könnten Beförderungen des wirtschaftlich Berechtigten oder ihm nahe stehender Personen zu privaten Zwecken nur aber immerhin dann betrachtet werden, wenn sie gemessen an der Gesamtnutzung des Flugzeugs nur einen geringfügigen Anteil ausmachten. Unter Verweis auf die Praxis der ESTV zur zulässigen privaten Nutzung eines Luftfahrzeugs gemäss

Ziff. 13.4 MWST-Branchen-Info 11 «Luftverkehr» (nachfolgend MBI 11) in der bis am 28. September 2025 gültigen Fassung, hielt das Bundesgericht dafür, dass nichts dagegenspreche, für die Bestimmung eines geringfügigen Anteils den in der erwähnten Praxis anwendbaren Schwellenwert von bis zu 20 % zugrunde zu legen. Sobald dieser Wert überschritten werde, falle jedoch die gesamte Verwendung des Flugzeugs zu privaten Zwecken durch den wirtschaftlich Berechtigten und nahe stehende Personen aus dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer und berechtige nicht zum Vorsteuerabzug (BGE 149 II 53 E. 6.2).

2.6

2.6.1 Gemäss der vom 27. Oktober 2015 bis 28. September 2025 publizierten Praxis der ESTV galt in Bezug auf die Behandlung von missbräuchlichen Strukturen bei Luftfahrzeugen unter u.a. das Folgende (MBI 11, Ziff. 13.6):

> «Wird das Luftfahrzeug durch den Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen in erheblichem Umfang privat oder nicht geschäftlich verwendet, gilt die gewählte Struktur als missbräuchlich und die vom Aktionär und den ihm nahe stehenden Personen beanspruchten Flüge werden steuerlich so behandelt, wie wenn die Eigentümergesellschaft transparent wäre (Durchgriff).
>
> Konkret werden in diesem Fall die Leistungen zwischen den Parteien wie folgt umqualifiziert:
>
> Die vom Luftfahrtunternehmen an den Aktionär oder die ihm nahe stehenden Personen fakturierten Beförderungsleistungen im Luftverkehr werden in Aircraft Management Leistungen umqualifiziert, welche dem Aktionär oder den ihm nahe stehenden Personen direkt erbracht wurden.
>
> Die von der Eigentümergesellschaft an das Luftfahrtunternehmen für Flüge des Aktionärs oder der ihm nahe stehenden Personen in Rechnung gestellten Vermietungsleistungen werden steuerlich nicht anerkannt; ebenso wenig allfällige Personenbeförderungsleistungen, welche die Eigentümergesellschaft vereinbarungsgemäss dem Aktionär oder den ihm nahe stehenden Personen in Rechnung zu stellen hatte. Eine allfällig in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer (MWST) bleibt unter Vorbehalt von Artikel 27 Absatz 2 MWSTG geschuldet.»

2.6.2 Mit Bezug auf die Behandlung der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung des Luftfahrzeugs durch den wirtschaftlichen Eigentümer sowie mit diesem eng verbundene und nahestehende Personen gilt gemäss der am 29. September 2025 publizierten Praxis der ESTV u.a. das Folgende (MBI 11, Ziff. 13.6):

> «Wird das Luftfahrzeug durch den Aktionär und die ihm nahestehenden Personen im Umfang von mehr als 20 % privat oder für weitere, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke (Ziff. 13.4 MBI 11) verwendet, fällt diese gesamte Verwendung des Flugzeugs durch den wirtschaftlich Berechtigten und ihm nahestehende Personen in den nicht-unternehmerischen Bereich und berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (Ziff. 13.6 MBI 11 vom 29. September 2025).
>
> Konkret werden in diesem Fall die Leistungen zwischen den Parteien wie folgt umqualifiziert:
>
> Die vom Luftfahrtunternehmen an den Aktionär oder die ihm nahestehenden Personen fakturierten Beförderungsleistungen im Luftverkehr werden in Aircraft Management Leistungen umqualifiziert. Diese werden Teil der an die Eigentümergesellschaft erbrachten Aircraft Managementleistungen und folgen deren mehrwertsteuerlichen Behandlung.
>
> Die von der Eigentümergesellschaft an das Luftfahrtunternehmen für Flüge des Aktionärs oder der ihm nahestehenden Personen in Rechnung gestellten Vermietungsleistungen werden steuerlich nicht anerkannt und gelten daher nicht mehr als Umsatz; ebenso wenig allfällige Personenbeförderungsleistungen, welche die Eigentümergesellschaft vereinbarungsgemäss dem Aktionär oder den ihm nahestehenden Personen in Rechnung zu stellen hatte. Eine allfällig in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer (MWST) bleibt unter Vorbehalt von Artikel 27 Absatz 2 MWSTG geschuldet.»

3.

Im vorliegenden Fall, ist als Erstes auf die Leistungen im Zusammenhang mit dem Flugzeug (…) einzugehen.

3.1 Es ist vorliegend unbestritten, dass die Beschwerdeführerin in der streitbetroffenen Zeitperiode mit der C._____ Limited (nachfolgend: Flugzeug-Eigentümergesellschaft), betreffend das Flugzeug (…), welches im Eigentum der Flugzeug-Eigentümergesellschaft stand, ein Aircraft Operating Agreement vom 17. November 2017 resp. 20. November 2017 (nachfolgend: Aircraft Operating Agreement) sowie einem Aircraft Lease Agreement vom 17. November 2017 resp. 20. November 2017 (nachfolgend: Aircraft Lease Agreement) abgeschlossen hat. Der Inhalt dieser Vereinbarungen ist unbestritten. Namentlich ist auch unstrittig, dass der Beschwerdeführerin gemäss Aircraft Lease Agreement das Flugzeug von der Flugzeug-Eigentümergesellschaft versteuert (d.h., die Einfuhr des Flugzeugs in die Schweiz erfolgte durch die Flugzeug-Eigentümergesellschaft) am Flughafen Zürich übergeben worden ist und dass ihr die uneingeschränkte Nutzung des Flugzeugs zustand. Sodann ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin und die Flugzeug-Eigentümergesellschaft keine

eng verbundenen Personen sind und dass die Beschwerdeführerin sämtliche Kosten, welche im Zusammenhang mit dem Betrieb des Flugzeugs angefallen sind, mit Schweizer Mehrwertsteuer an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft in Rechnung gestellt hat.

100 %-Aktionärin der Flugzeug-Eigentümergesellschaft ist die D._____ Foundation mit Sitz in Liechtenstein (nachfolgend: Stiftung), welche von E._____ (nachfolgend: Begünstigte) kontrolliert wird. Das Vermögen der Stiftung wird der Begünstigten wirtschaftlich zugerechnet. Ferner ist unbestritten, dass das Flugzeugs (…) im Jahr 2017 während 20.20 % der Flugstunden an die Stiftung verchartert wurde. Im Jahr 2018 waren es 29.5 % und im Jahr 2019 32.80 % der Flugstunden des besagten Flugzeugs. Im Rahmen dieser Vercharterung wurde das Flugzeug jeweils für die Beförderung der Begünstigten oder ihr nahestehender Personen genutzt (nachfolgend: vertragsgebundene Dritte). Hinsichtlich der restlichen Flugstunden ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin mit dem Flugzeug (…) entgeltliche Vercharterungen resp. Personenbeförderungsleistungen an vertragsunabhängige Dritte (nachfolgend: vertragsungebundene Dritte) erbracht hat.

Strittig ist hingegen, wie die vorstehend genannten, von der Beschwerdeführerin an die Stiftung in Rechnung gestellten Leistungen im Zusammenhang mit dem Luftfahrzeug (…) mehrwertsteuerlich zu würdigen sind. Während die Beschwerdeführerin vertritt, dass es sich dabei um von der Steuer befreite Personenbeförderungsleistungen an die Rechnungsempfängerin handelt, qualifiziert die Vorinstanz diese Leistungen gemäss ihrer vorerwähnten Praxis jeweils als (zusätzliche) steuerbare Aircraft Management Leistungen (nachfolgend auch: ACM-Leistungen), welche an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft erbracht wurden.

3.2 Die Vorinstanz begründet die Leistungsqualifikation als ACM-Leistung an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft im Einzelnen wie folgt:

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung sei bei einer privaten Nutzung eines Luftfahrzeugs von mehr als 20 % nicht von einer gewerblichen und damit unternehmerischen Tätigkeit der Eigentümerin des Luftfahrzeugs auszugehen. Da das besagte Luftfahrzeug in den streitbetroffenen Steuerperioden zu mehr als 20 % von der wirtschaftliche Berechtigten der Flugzeug-Eigentümergesellschaft und/oder ihr nahestehender Personen verwendet worden sei, könne im Umfang dieser privaten Nutzung auf Stufe der Flugzeug-Eigentümergesellschaft nicht von einer gewerblichen und

damit unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen werden. Als Folge dieser nicht unternehmerischen Tätigkeit durch die Flugzeug-Eigentümergesellschaft habe diese das streitbetroffene Flugzeug im besagten Umfang nicht an die Beschwerdeführerin vermieten können. Denn nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung sei eine Vercharterung oder Vermietung eines Luftfahrzeugs an die Betreibergesellschaft nur gegeben, soweit diese im Rahmen der vertraglichen Abmachungen berechtigt sei, das Luftfahrzeug zur Durchführung von Flügen mit Dritten zu verwenden, und davon auch tatsächlich Gebrauch gemacht habe, so die Vorinstanz. Da der Beschwerdeführerin das Flugzeug in diesem Umfang nicht habe vermietet werden können, sei diese aus der Optik der Inlandsteuer nicht dazu in der Lage gewesen, damit Personenbeförderungsleistungen an die Stiftung zu erbringen. Folgerichtig könne die Übergabe des Luftfahrzeugs in Bezug auf die mit der wirtschaftlichen Berechtigten und/oder ihr nahestehender Personen durchgeführten Flüge lediglich als Beistellung des Luftfahrzeugs zwecks Bezugs von ACM-Leistungen von der Beschwerdeführerin qualifiziert werden, so die Vorinstanz.

Im Umfang, indem die Beschwerdeführerin Leistungen direkt an die Stiftung fakturiert habe, müsse somit von zusätzlich steuerbaren ACM-Leistungen an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft ausgegangen werden anstatt von Personenbeförderungsleistungen an die Stiftung. Diese träten neben die bereits von der Beschwerdeführerin mit Mehrwertsteuer an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft fakturierten ACM-Leistungen hinzu. Diese zusätzlichen ACM-Leistungen hätten aus der Sicherstellung des Betriebs und damit der Flugbewegungen bestanden, bei denen die wirtschaftlich Berechtigte und/oder ihr nahestehende Personen an Bord gewesen seien. Bei dem hierfür von der Stiftung entrichteten Entgelt handle es sich um Drittentgelt im Sinne von Art. 3 Bst. f MWSTG.

3.3 Die Beschwerdeführerin stellt sich dagegen auf den Standpunkt, dass sie das Luftfahrzeug (…) im gewerbsmässigen Charterverkehr von Dezember 2014 bis Mai 2020 betrieben und verchartert habe. Das Flugzeug sei ihr (der Beschwerdeführerin) zur Verfügung gestanden und sie habe es eingesetzt, um Passagiere gegen ein marktgerechtes Entgelt zu transportieren. Unabhängig von der Person des transportierten Passagiers sei sie in einem hoch regulierten und vom Bundesamt für Zivilluftfahrt (nachfolgend: BAZL) beaufsichtigten Geschäftsbereich tätig gewesen. Dafür sei eine Betriebsbewilligung des BAZL erforderlich.

Im Übrigen sei auch bei Flügen mit Personen, die der Flugzeug-Eigentümergesellschaft naheständen, von einer gewerbsmässigen Personenbeförderung auszugehen, sofern in irgendeiner Form ein Entgelt entrichtet worden sei, das mehr als die Kosten der Flugzeugmiete, Treibstoff sowie Flugplatz- und Flugsicherungsgebühren decke, so die Beschwerdeführerin. Konkret habe sie (die Beschwerdeführerin) für die Vercharterung des Flugzeugs gegenüber Nahestehenden der Flugzeug-Eigentümergesellschaft ein marktgerechtes Charterentgelt pro Flugstunde von EUR 7'000.– zuzüglich Drittkosten eines Flugs wie Handling, Landing, Catering, Überfluggebührt etc. in Rechnung gestellt.

Folglich seien alle Passagierflüge mit dem Flugzeug (…) im Rahmen von gewerbsmässigen Beförderungen durchgeführt worden, unabhängig davon, wer als Passagier in der Kabine gesessen habe und von wem die Rechnung bezahlt worden sei. Sie (die Beschwerdeführerin) sei in allen Belangen für diese Flüge, die bei den zuständigen Luftsicherungsbehörden und Flughäfen als gewerbsmässige Personenbeförderungen der Kategorie CAT («commercial airtransport») angemeldet gewesen seien, verantwortlich gewesen. Weshalb sie diese Flugleistungen ausschliesslich im Rahmen eines gewerbsmässigen Betriebs durchgeführt habe. Sie habe das Charterentgelt vereinnahmt, habe die Flugzeug-Eigentümergesellschaft jeweils über die Flüge informiert und dieselbe habe ihr (der Beschwerdeführerin) für die Verwendung ihres Flugzeugs als Transportmittel Rechnung ohne MWST gestellt.

Ferner verkenne die Vorinstanz mit ihrem Standpunkt, dass sie (die Beschwerdeführerin) unmöglich weitere ACM-Leistungen an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft hätte erbringen können. Denn alle Kosten des Flugbetriebs des Flugzeugs (…), die von ihr (der Beschwerdeführerin) vorab bezahlt worden seien, seien bereits Gegenstand der umfassenden Weiterbelastung sämtlicher Kosten gewesen.

3.4

3.4.1 Vorab ist auf die vorinstanzliche Argumentation einzugehen, wonach die Beschwerdeführerin keine Personenbeförderungsleistung habe an die Stiftung erbringen können, weil die Flugzeug-Eigentümergesellschaft im Umfang der Nutzung durch die Begünstigte oder ihr nahestehender Personen keine Vermietungsleistung an die Beschwerdeführerin habe erbringen können.

Der Argumentation der Vorinstanz liegt ein Verständnis von BGE 149 II 53 zugrunde, wonach gewisse Leistungen einer Flugzeug-Eigentümergesellschaft im Zusammenhang mit einem Flugzeug von vornherein negiert werden müssen, wenn das entsprechende Flugzeug zu mehr als 20 % privat genutzt wird. Diese Sichtweise findet in der erwähnten Rechtsprechung jedoch keine Stütze:

3.4.2 Wie bereits ausgeführt (E. 2.5), revidierte das Bundesgericht mit dem genannten BGE 149 II 53 seine Rechtsprechung in Bezug auf Flugzeug-Eigentümergesellschaften dahingehend, dass aufgrund des Ausnahmecharakters einer Steuerumgehung jeweils vorab zu prüfen sei, ob eine Gesellschaft, gemeint ist dabei die Flugzeug-Eigentümergesellschaft, überhaupt der subjektiven Steuerpflicht unterliege und in welchem Umfang sie den Vorsteuerabzug beanspruchen könne (E. 2.5.2). Im Rahmen der Prüfung der subjektiven Steuerpflicht einer Flugzeug-Eigentümergesellschaft ist gemäss Bundesgericht auch zu klären, inwiefern Leistungen einer solchen Gesellschaft zur privaten Verwendung durch den wirtschaftlich Berechtigten oder diesem nahe stehende Personen als gewerbliche Tätigkeit gelten können, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Bei einer privaten Verwendung von mehr als 20 % fällt laut der vorerwähnten jüngsten Rechtsprechung des Höchstgerichts die gesamte Verwendung des Flugzeugs zu privaten Zwecken durch den wirtschaftlich Berechtigten und nahe stehende Personen aus dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer und berechtigt auf Stufe der Flugzeug-Eigentümergesellschaft nicht zum Vorsteuerabzug. Entsprechend ist in einer solchen Konstellation laut Bundesgericht auch nicht von einer Steuerumgehung auszugehen (E. 2.5.3).

Aus den Erwägungen des Bundesgerichts ergibt sich somit, dass unter der geltenden Rechtsprechung bei einer privaten Verwendung des Flugzeugs von über 20 % lediglich das Vorsteuerabzugsrecht auf Stufe der *Flugzeug-Eigentümergesellschaft* im Umfang der privaten Nutzung einzuschränken ist. Das Bundesgericht äussert sich indes nicht dahingehend, dass Leistungen, welche ein Luftverkehrsunternehmen erbringt oder solche, die es bezieht, mehrwertsteuerlich negiert oder umqualifiziert werden sollen. Im Gegenteil widerspräche ein solches Verständnis den bundesgerichtlichen Erwägungen: So erwägt das Bundesgericht, dass zu klären sei, «inwiefern Leistungen einer Flugzeug-Eigentümergesellschaft zur privaten Verwendung durch den wirtschaftlich Berechtigten oder nahe stehende Personen als gewerbliche Tätigkeit gelten können, die zum Vorsteuerabzug berechtigt» (BGE 149 II 53 E. 5.3). Im Übrigen würde ein solches Verständnis gerade der vom Bundesgericht beabsichtigten Abkehr von der

Steuerumgehungspraxis bei Flugzeug-Eigentümergesellschaften zuwiderlaufen. Denn diese Rechtsprechung geht bei einer übermässigen privaten Nutzung eines Flugzeugs durch deren wirtschaftlich berechtigte Person gerade nicht (mehr zwingend) von einer missbräuchlichen Struktur aus, bei der ein Durchgriff angezeigt wäre, um den wirtschaftlichen Sachverhalt so zu behandeln, wie wenn die Flugzeug-Eigentümergesellschaft nicht bestehen würde. Fehlt es aber an einer solchen missbräuchlichen Haltestruktur, besteht auch keine rechtliche Grundlage, ein bestehendes Leistungsverhältnis zwischen zwei Parteien zu verneinen, sofern die entsprechenden Voraussetzungen unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten erfüllt sind.

Von einem mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsverhältnis ist grundsätzlich auszugehen, wenn eine Flugzeug-Eigentümergesellschaft ein Flugzeug in Erwartung eines Entgelts an ein Luftfahrtunternehmen vermietet (E. 2.2.2). Dies gilt vorliegend umso mehr, als dass die Vermietung des Flugzeugs durch die Flugzeug-Eigentümergesellschaft an die Beschwerdeführerin in Bezug auf das gleiche Flugzeug gestützt auf die gleichen zivilrechtlichen Verträge hinsichtlich der Verwendung zur Beförderung von Drittpersonen ohne Weiteres anerkannt wird. Weiter gilt es zu bedenken, dass der Flugzeug-Eigentümergesellschaft oder ihr nahestehenden Personen vertraglich kein Nutzungsvorrang eingeräumt wurde. Im Gegenteil stand der Beschwerdeführerin das Flugzeug (…) laut den einschlägigen Verträgen grundsätzlich jederzeit zur Durchführung von Flügen mit vertragsungebundenen Dritten zur Verfügung. Dabei wurde die Beschwerdeführerin gemäss Aircraft Lease Agreement vertraglich sogar incentiviert, das Flugzeug möglichst oft an vertraglich ungebundene Dritte zu verchartern, verblieb ihr in diesem Fall doch ein grösserer Anteil an den Einnahmen aus dem Flugbetrieb resp. fiel das Entgelt für die Miete des Flugzeugs (…) geringer aus (Akten der Vorinstanz [act.] 6e). Die Beschwerdeführerin machte als Inhaberin des Air Operator Certificate für das Flugzeug (…) von der Möglichkeit zur Vercharterung an vertragsungebundene Dritte auch tatsächlich in erheblichen Umfang Gebrauch, weshalb von einer generellen, uneingeschränkten Vermietung des Luftfahrzeugs von der Flugzeug-Eigentümergesellschaft an die Beschwerdeführerin auszugehen ist. Entsprechend besteht vorliegend kein Raum, die Vermietungsleistung der Flugzeug-Eigentümergesellschaft an die Beschwerdeführerin (teilweise) zu negieren und entsprechend in (zusätzliche) ACM-Leistungen umzuqualifizieren.

3.4.3 Schliesslich ist anzumerken, dass für die Frage, ob die Beschwerdeführerin mit dem Flugzeug (…) Personenbeförderungsleistungen erbracht

hat, nicht entscheidend sein kann, ob und welche Vorleistungen sie konkret bezogen hat. Denn der Bezug von Leistungen, welche der Mehrwertsteuer unterliegen, ist keine Voraussetzung für die Erbringung von Leistungen im Sinne des MWSTG. Ebenso wenig spielt es eine Rolle, ob die Vorleistungserbringerin ihrerseits zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. So ist es beispielsweise denkbar, dass ein Unternehmen für die Erbringung von steuerbaren Leistungen seine Vorleistungen von einer nicht steuerpflichtigen Person bezieht oder dass die Vorleistung von der Steuer ausgenommen oder befreit ist (vgl. zur Erhebungskonzeption der Mehrwertsteuer CLAVADETSCHER/IMSTEPF, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], Art. 1 N 70 ff.). Entsprechend kann es für die Qualifikation der Leistung der Beschwerdeführerin keine Rolle spielen, ob sie die Verfügungsmacht über das Flugzeugzeug, mit dem sie Leistungen erbringt, im Rahmen eines mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsverhältnisses erlangt hat, das die Flugzeug-Eigentümergesellschaft zum Vorsteuerabzug berechtigt. Vielmehr ist einzig von Bedeutung, welche Art von Leistungen sie damit an welche Leistungsempfänger erbracht hat.

3.4.4 Nach dem Ausgeführten verfängt die Argumentation der Vorinstanz, wonach die Beschwerdeführerin insoweit keine Personenbeförderungsleistung habe erbringen können, als die Flugzeug-Eigentümergesellschaft wegen der Nutzung des besagten Flugzeugs durch die Begünstigte oder ihr nahestehende Personen – mangels geschäftlich begründeten Zwecks – ihrerseits keine Vermietungsleistung an die Beschwerdeführerin erbracht habe, in mehrfacher Hinsicht nicht.

3.5

3.5.1 Unabhängig davon, dass nach dem Ausgeführten die Vermietungsleistung der Flugzeug-Eigentümergesellschaft an die Beschwerdeführerin nicht zu negieren ist, ist nachfolgend zu untersuchen, für welche Leistung die Stiftung ein Entgelt entrichtet hat.

3.5.2 Zwischen der Beschwerdeführerin und der Vorinstanz ist zu Recht nicht bestritten, dass Erstere mit dem Flugzeug (…) von der Steuer befreite Personenbeförderungsleistungen im internationalen Flugverkehr an Drittpersonen erbracht hat. Entsprechend kann hinsichtlich der Frage, wie die von der Beschwerdeführerin an die Stiftung in Rechnung gestellten Leistungen mehrwertsteuerlich zu würdigen sind, untersucht werden, ob und gegebenenfalls wie sich diese Leistungen (an vertraglich ungebundene Drittpersonen einerseits und an die Stiftung andererseits) voneinander

unterscheiden und ob allfällige Unterschiede eine andere mehrwertsteuerliche Qualifikation der Leistungen rechtfertigen.

Aus den Akten ergeben sich keine relevanten Unterschiede zwischen den Leistungen der Beschwerdeführerin an die Stiftung und den Personenbeförderungsleistungen der Beschwerdeführerin an andere Kunden im Zusammenhang mit dem Flugzeug (…): So wurde das Flugzeug (…) der Stiftung in sämtlichen Fällen jeweils mit Personal zu Beförderungszwecken kostenpflichtig zur Verfügung gestellt. Unabhängig davon, wer mit dem Flugzeug transportiert wurde, hat die Beschwerdeführerin sämtliche Kosten, welche mit dem Betrieb des Flugzeugs jeweils angefallen sind, der Flugzeug-Eigentümergesellschaft in Rechnung gestellt. Weiter stellte die Beschwerdeführerin den Charterkunden – der Stiftung gleichermassen wie anderen Kunden – jeweils für die einzelnen Charterflüge Rechnung unter Angabe der Daten der Flüge, der Route sowie der Trip-Nummer. Vor diesem Hintergrund besteht kein Anlass, die an die Stiftung erbrachten Leistungen mehrwertsteuerlich anders zu qualifizieren als jene Personenbeförderungsleistungen, welche die Beschwerdeführerin an Kunden erbracht hat, die der Flugzeug-Eigentümergesellschaft nicht nahestehen. Dies gilt erst recht vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin selber weder der Flugzeug-Eigentümergesellschaft noch der Stiftung bzw. deren wirtschaftlichen Berechtigten nahestand. Nach dem Ausgeführten sind die an die Stiftung in Rechnung gestellten Leistungen als von der Steuer befreite Personenbeförderungsleistung im Sinne von Art. 23 Abs. 4 MWSTG i.V.m. Art. 41 Abs. 1 Bst. a MWSTV zu qualifizieren.

Im Gegensatz dazu kann der vorinstanzlichen Argumentation, wonach es sich bei den der Stiftung in Rechnung gestellten Leistungen um zusätzliche ACM-Leistungen handle (E. 3.2), nicht gefolgt werden. So ist bereits nicht nachvollziehbar, weshalb es sich bei der Sicherstellung des Betriebs und damit der Flugbewegungen, bei denen die wirtschaftlich Berechtigte und/oder ihr nahestehende Personen an Bord gewesen seien, um ACM-Leistungen handeln sollte, die zu den von der Beschwerdeführerin mit Mehrwertsteuer an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft fakturierten (eigentlichen) ACM-Leistungen hinzutreten, wie dies von der Vorinstanz vorgebracht wird. Wie bereits festgehalten (E. 3.4.2), kam der Flugzeug-Eigentümergesellschaft gemäss Aktenlage kein Nutzungsvorrang für das Flugzeug (…) zu.

Im Übrigen ist anzumerken, dass die Vorinstanz selbst für den Fall, dass von einer zusätzlichen ACM-Leistung auszugehen wäre, von einer

falschen Bemessungsgrundlage ausgeht. Denn vom Umsatz, welchen die Beschwerdeführerin zusätzlich von der Flugzeug-Eigentümergesellschaft vereinnahmt, müsste eine Preisminderung im Betrag von 98 % des Umsatzes in Abzug gebracht werden. Dieser Betrag floss nämlich von der Beschwerdeführerin an die Flugzeug-Eigentümergesellschaft zurück. Dieser Rückfluss erfolgte auf Basis des Lease Agreements, welches im Falle einer Negierung des Charterverhältnisses mit der Stiftung in die Gesamtbetrachtung einbezogen werden müsste.

3.5.3 Die von der Vorinstanz vorgenommene Umqualifikation in (zusätzlich) ACM-Leistungen findet im Gesetz keine Stütze. Insbesondere gibt es entgegen der Ansicht der Vorinstanz keine Anhaltspunkte, dass das eigenständige Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und der Flugzeug-Eigentümergesellschaft sowie zwischen der Beschwerdeführerin und der Stiftung negiert werden sollte. Ebenso wenig gibt es Anhaltspunkte, dass die Stiftung beabsichtigte, der Beschwerdeführerin an Stelle der Flugzeug-Eigentümergesellschaft ein Entgelt für (zusätzliche) ACM-Leistung zu entrichten. So hat die Beschwerdeführerin der Flugzeug-Eigentümergesellschaft bereits sämtliche Kosten, welche im Zusammenhang mit dem Betrieb des Flugzeugs (…) angefallen sind, mit Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt. Es kann vorliegend offen bleiben, wie die Sache zu beurteilen wäre, wenn die Flugzeug-Eigentümergesellschaft nicht sämtliche Kosten, welche im Zusammenhang mit dem Betrieb des Flugzeugs (…) angefallen sind, getragen hätte oder wenn die Beschwerdeführerin die Einfuhr des Flugzeugs (…) vorgenommen hätte (siehe dazu E. 3.1).

Die Beschwerde ist diesbezüglich gutzuheissen.

3.6 Die Argumentation der Vorinstanz zur Umqualifikation der Personenbeförderungsleistungen in (zusätzliche) ACM-Leistungen und zur Negierung der Flugzeugvermietung durch die Eigentümergesellschaft an die Beschwerdeführerin erweist sich als inhaltlich deckungsgleich mit der Verwaltungspraxis der ESTV gemäss Ziff. 13.6 MBI 11, welche mit Wirkung ab 29. September 2025 publiziert wurde (E. 2.6.2). Entsprechend nimmt das Bundesverwaltungsgericht nachfolgend von Amtes wegen eine Überprüfung dieser Praxis vor.

Die Verwaltungspraxis der ESTV gemäss Ziff. 13.6 MBI 11 (E. 2.6.2), die vom Luftfahrtunternehmen an den Aktionär oder die ihm nahestehenden Personen fakturierten Beförderungsleistungen im Luftverkehr pauschal in

ACM-Leistungen, welche an die Eigentümergesellschaft als erbracht gelten, umqualifiziert, erweist sich aus den vorgenannten Gründen (E. 3.4 f.) als gesetzeswidrig und ist nicht anzuwenden. Auch die Ausführungen in Ziff. 13.6 MBI 11 zu den Vermietungsleistungen der Eigentümergesellschaft an das Luftfahrtunternehmen sind insofern zu präzisieren, als dass die Leistung der Flugzeug-Eigentümergesellschaft an und für sich mehrwertsteuerlich nicht negiert wird. Die Leistung wird laut Bundesgericht lediglich als nicht gewerblich, mithin ausserhalb der unternehmerischen Sphäre der Flugzeug-Eigentümergesellschaft erbracht behandelt. Dies hat nach Ansicht des Bundesgerichts zur Folge, dass der Flugzeug-Eigentümergesellschaft diesbezüglich kein Vorsteuerabzug zusteht. Ferner wäre auf der Vermietungsleistung im entsprechenden Umfang auch keine Mehrwertsteuer geschuldet, wenn die Vermietung des Luftfahrzeugs an ein Luftfahrtunternehmen nicht ohnehin gemäss Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG von der Mehrwertsteuer befreit wäre.

4.
Als Nächstes ist auf die Leistungen im Zusammenhang mit dem Flugzeug (…) einzugehen.

4.1 In diesem Zusammenhang ist zwischen der Beschwerdeführerin und der Vorinstanz strittig, wie die von Ersterer an die F._____ LLC mit Sitz in (Ausland), in Rechnung gestellten Leistungen im Zusammenhang mit dem Luftfahrzeug (…) mehrwertsteuerlich zu würdigen sind. Während die Beschwerdeführerin die Ansicht vertritt, dass es sich dabei um von der Steuer befreite Personenbeförderungsleistungen an die Rechnungsempfängerinn handelt, qualifiziert die Vorinstanz diese Leistungen jeweils als steuerbare ACM-Leistungen, welche an die G._____ AG (nachfolgend auch: Flugzeug-Eigentümergesellschaft II) erbracht wurden.

4.2 Die Verfahrensakten enthalten zu den Leistungen im Zusammenhang mit dem Flugzeug (…) lediglich vier Verträge zwischen der Beschwerdeführerin und der Flugzeug-Eigentümergesellschaft II als Eigentümerin des besagten Luftfahrzeugs. Hingegen finden sich in den Akten keinerlei Unterlagen zu folgenden Sachverhalts-Aspekten: Aufzeichnungen zu den Flugbewegungen des Flugzeugs (…) in den streitbetroffenen Steuerperioden, Angaben zu den anlässlich der einzelnen Flüge beförderten Passagieren, Angaben zum Verhältnis der beförderten Passagiere zur Flugzeug-Eigentümergesellschaft II bzw. zum wirtschaftlichen Berechtigten, Angaben zum Verhältnis zwischen der F._____ LLC und der Flugzeug-Eigentümergesellschaft II sowie zwischen der F._____ LLC und der

Beschwerdeführerin, Angaben zum quantitativen Verhältnis zu den mit dem Flugzeug (…) durchgeführten Flugstunden für nahestehende Personen der Flugzeug-Eigentümergesellschaft einerseits und den restlichen Passagieren andererseits, Rechnungen für Leistungen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Flugzeug (…).

4.3 Ohne diese Angaben lässt sich hinsichtlich des Sachverhalts weder ausreichend feststellen, welcher Anteil der Gesamtnutzung des Flugzeugs auf private und welche auf geschäftliche Zwecke entfällt, noch ob der in BGE 149 II 53 verankerte Grenzwert von 20 % überschritten wurde. Ferner ist es nicht möglich, zu evaluieren, welche Art von Leistungen die Beschwerdeführerin an welche Personen mit dem Flugzeug (…) erbracht hat, namentlich nicht, ob und in welchem Umfang sie Beförderungsleistungen im Luftverkehr und/oder ACM-Leistungen erbracht hat.

4.4 Vor diesem Hintergrund ist der rechtserhebliche Sachverhalt vorliegend nicht genügend erstellt. Eine Sachverhaltsabklärung im erforderlichen Umfang durch das Bundesverwaltungsgericht ist vorliegend nicht angezeigt. Eine solche würde den prozessualen Rahmen des Beschwerdeverfahrens sprengen und im Übrigen mit einer Verkürzung des Instanzenzuges für die Beschwerdeführerin einhergehen. Vielmehr ist der angefochtene Einspracheentscheid vom 27. Mai 2025 diesbezüglich aufzuheben und die Sache zur vollständigen Abklärung des Sachverhalts und zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.

5.

5.1 Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerdeführerin obsiegt mit der Gutheissung der Beschwerde. Auch die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen des Sachverhalts und neuem Entscheid gilt in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes praxisgemäss als volles Obsiegen der beschwerdeführenden Partei (BGE 137 V 210 E. 7.1). Entsprechend hat die Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten zu tragen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 9'000.– ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Entsprechend sind keine Verfahrenskosten zu erheben.

5.2 Im Rahmen ihres Obsiegens hat die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin gemäss Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff.

des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz.

Die Parteientschädigung ist aufgrund der eingereichten detaillierten Kostennote festzusetzen (Art. 14 VGKE). Bei Fehlen einer (detaillierten) Kostennote wird die Entschädigung aufgrund der Akten festgesetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Angesichts dieser klaren reglementarischen Grundlagen kann nach der Rechtsprechung namentlich bei anwaltlicher Vertretung auf eine Aufforderung zur Einreichung einer Kostennote verzichtet werden (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_422/2011 vom 9. Januar 2012 E. 2; Urteil des BVGer A-4097/2022 vom 14. Mai 2024 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen [bestätigt durch Urteil des BGer 9C_363/2024 vom 28. November 2024]). Die Parteientschädigung ist vorliegend mangels Kostennote praxisgemäss auf Fr. 13'500.– festzusetzen. Die Vorinstanz ist zu verpflichten, der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils eine Parteientschädigung von Fr. 13'500.– zu bezahlen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägung 3.5.3 und 4.4 gutgeheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 27. Mai 2025 aufgehoben.

2.
Die Angelegenheit wird im Sinne der Erwägung 4.4 zur vollständigen Abklärung des Sacherhalts und zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 9'000.– wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils eine Parteientschädigung von Fr. 13'500.– zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Keita Mutombo	Gregor Gassmann

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). 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 beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: