

BGer 9C_363/2024 vom 28. November 2024

Bundesgericht, 2024-11-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_363_2024

FR: TF 9C_363/2024 du 28 novembre 2024

IT: TF 9C_363/2024 del 28 novembre 2024

Erwägungen

E. 1

Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen sowie diejenigen des vorinstanzlichen Verfahrens von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (Art. 95 Abs. 1 lit. a BGG ; BGE 148 I 160 E. 1 Ingress; 148 IV 155 E. 1.1; 148 V 265 E. 1.1; 144 V 97 E. 1; Urteil 9C_416/2023 vom 16. Mai 2024 E. 1.1, zur Publikation vorgesehen).

E. 1.1

Die allgemeinen Eintretensvoraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG i.V.m. Art. 141 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV; SR 641.201]; Art. 100 Abs. 1 BGG) sind gegeben.

E. 1.2.1

Mit dem angefochtenen Entscheid weist die Vorinstanz die Angelegenheit im Sinne der Erwägungen an die Beschwerdeführerin zurück. Der Beschwerdeführerin verbleibt kein Entscheidungsspielraum mehr und die Rückweisung dient bloss der (rein rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten. Es liegt damit in prozessualer Hinsicht ein anfechtbarer Endentscheid im Sinn von Art. 90 BGG vor (vgl. dazu BGE 145 II 168 E. 2; 145 III 42 E. 2.1; 142 II 20 E. 1.2; 140 V 321 E. 3.2; Urteile 9C_690/2022 vom 17. Juli 2024 E. 1.1; 2C_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 1.1.2 m.H.). Auf die Beschwerde der Beschwerdeführerin ist einzutreten.

E. 1.2.2

Der Antrag der Beschwerdegegnerin lautet auf Abweisung der Beschwerde. Dabei verlangt sie, die Beschwerdeführerin gemäss Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids anzuweisen, die Schlussabrechnung aufgrund ihrer Rechtsbegehren gemäss Einsprache vom 13. September 2022 festzusetzen (vgl. SV. C). Im Verfahren vor Bundesgericht ist eine Anschlussbeschwerde ausdrücklich ausgeschlossen (BGE 144 V 264 E. 1.2; Urteil 2C_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 1.5.1 m.w.H.). Anders verhält es sich bei Rückweisungsentscheiden, die nach Massgabe von Art. 93 BGG anfechtbar sind. Hier muss es möglich sein, vernehmlassungsweise auch Gründe und Anträge vorzubringen, bezüglich derer die Beschwerdegegnerin im vorinstanzlichen Verfahren unterlegen ist (vgl. Urteil 2C_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 1.5.2 m.w.H.). Mit dem Antrag auf Festsetzung der Schlussabrechnungen gemäss Einspracheentscheid, beantragt die Beschwerdegegnerin nichts was nicht über die Folgen eines Abweisungsentscheids hinausgehen würde. Entsprechend handelt es sich nicht um eine Anschlussbeschwerde und es ist nicht weiter darauf einzugehen.

E. 2.1

Das Bundesgericht prüft die Anwendung des Bundesrechts frei und von Amtes wegen (Art. 95 lit. a und Art. 106 Abs. 1 BGG), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) nur die vorgebrachten Argumente, falls weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5). Es ist weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 141 V 234 E. 1; Urteil 2C_691/2022 vom 7. September 2023 E. 2).

Demgegenüber prüft das Bundesgericht die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten und von kantonalem Recht nur auf entsprechende Rüge hin. Dafür gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2 ; 139 I 229 E. 2.2 ; 138 I 274 E. 1.6).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 149 I 207 E. 5.5; 149 V 108 E. 4). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 148 II 392 E. 1.4.1; 148 V 427 E. 3.2). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 149 IV 57 E. 2.2). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1). Willkürlich ist die Beweiswürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (BGE 148 IV 356 E. 2.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungspflicht (BGE 149 II 43 E. 3.6.4; 149 V 156 E. 6.2; vorne E. 2.1). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; 146 IV 114 E. 2.1).

E. 3

Streitig ist, ob die von der Beschwerdeführerin verfügte Vorsteuerkorrektur, welche die Vorinstanz aufgehoben und zu neuer Verfügung im Sinne der Erwägungen an diese zurückgewiesen hat, rechtmässig ist.

E. 3.1

Die subjektive Steuerpflicht knüpft nach den hier massgebenden Vorschriften (Art. 10 Abs. 1 MWSTG in der bis Ende 2017 geltenden [MWSTG 2009] und in der ab 1. Januar 2018 geltenden Fassung [MWSTG 2016]; da die für das vorliegende, die Steuerperioden 2014 - 2019 betreffende Verfahren einschlägigen Bestimmungen des MWSTG 2009 und 2016 übereinstimmen, wird im Folgenden nur noch die Abkürzung MWSTG verwendet) bei demjenigen an, der ein Unternehmen betreibt ("wer ein Unternehmen betreibt": Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Steuerpflichtig ist somit nicht das Unternehmen, sondern der Unternehmensträger.

Wer kein Unternehmen betreibt, ist nicht steuerpflichtig und kann im Grundsatz auch keine Vorsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Das stimmt überein mit dem Zweck des Gesetzes, den nicht unternehmerischen Endverbrauch im Inland zu besteuern (Art. 1 Abs. 1 MWSTG) : Die Endverbraucher tragen nach der Grundkonzeption des Gesetzes die Steuer. Aus Praktikabilitätsgründen erfolgt der Bezug der Mehrwertsteuer indes nicht bei den Leistungsbezüglern, den eigentlichen Destinatären der Mehrwertsteuer, sondern bei den Leistungserbringern. Vor dem Hintergrund der Allgemeinheit der Mehrwertbesteuerung und dem Postulat der Wettbewerbsneutralität ist eine "weite Auslegung" des Tatbestands der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht am Platz (BGE 148 II 233 E. 4.2; 141 II 199 E. 4.1; Urteil 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023 E. 2.1).

E. 3.2

Gemäss der unbestrittenen vorinstanzlichen Feststellung handelt es sich bei der Beschwerdegegnerin um eine Stiftung mit ideeller Zielsetzung (vgl. vorne A.a). Neben den Spendeneinnahmen erzielt die Beschwerdegegnerin auch Entgelte aus Leistungen. Dass sie hinsichtlich ihrer Entgelte aus Leistungen über einen unternehmerischen Bereich verfügt und mehrwertsteuerpflichtig ist, ist zwischen den Parteien nicht umstritten.

E. 4

Ist die Beschwerdegegnerin subjektiv steuerpflichtig, ist der Umfang der Vorsteuerabzugsberechtigung zu prüfen.

E. 4.1

Gemäss Art. 28 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person unter Vorbehalt von Art. 29 und 33 MWSTG die ihr "im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit" angefallenen Vorsteuern abziehen. Mit dieser Formulierung wollte der Gesetzgeber klarstellen, dass der Vorsteuerabzug nach geltendem Recht im Unterschied zum früheren Recht keinen Verwendungskonnex mehr voraussetzt (vgl. zum geschichtlichen Hintergrund BGE 142 II 488 E. 2.3.4 mit Hinweisen). Der Abzug von Vorsteuern hängt also nicht davon ab, dass die vorsteuerbelasteten Leistungen für die Erbringung von konkreten steuerbaren Leistungen eingesetzt werden (vgl. BGE 142 II 488 E. 2.3.5). Kein Abzug ist jedoch möglich, wenn die Vorsteuern in einem Bereich ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit des Unternehmensträgers anfallen (vgl. dazu Urteil 9C_158/2024 vom 25. Juli 2024 E. 4.1).

E. 4.2

Das Bundesgericht anerkennt in seiner Rechtsprechung, dass ein Unternehmensträger neben einem unternehmerischen auch einen nicht-unternehmerischen Bereich unterhalten kann (vgl. BGE 142 II 488 passim; Urteile 9C_158/2024 vom 25. Juli 2024 E. 4.1; 9C_775/2023 vom 24. Juni 2024 E. 8.2; 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023 E. 3.2.2; 9C_612/2022 vom 18. August 2023 E. 7; 2C_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3). Ein solcher ist aber nicht leichthin anzunehmen. Damit ein Rechtsträger überhaupt der Steuerpflicht unterliegt, hat er ein Unternehmen im mehrwertsteuerlichen Sinn zu führen. Ist ein solches gegeben, liegt von Gesetzes wegen ein unternehmerischer Bereich vor. Dieser stellt eine wirtschaftliche Einheit dar, welcher alle Aktivitäten zuzuordnen sind, die einen Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit aufweisen (Urteil 9C_775/2023 vom 24. Juni 2024 E. 8.2.; 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023 E. 3.2.2). Darin einzuschliessen sind auch die vorsteuerbelasteten Aufwände. Dem Grundsatz der "Einheit des Unternehmensträgers" zufolge bezieht die Steuerpflicht des Rechtsträgers sich auf sämtliche Unternehmenseinheiten, insbesondere neben der Hauptniederlassung auch auf alle

inländischen Zweigniederlassungen. Das Prinzip "Einheit des Unternehmens" bedeutet, dass sämtliche Umsätze der jeweiligen Unternehmenseinheit auch der Steuerpflicht unterliegen (Urteil 9C_775/2023 vom 24. Juni 2024 E. 8.2.; 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023 E. 3.2.3 m.H.). Im vorliegenden Fall ist nicht umstritten, dass die Beschwerdegegnerin sowohl einen nicht-unternehmerischen als auch einen unternehmerischen Bereich unterhält.

E. 4.3

Der Streit betrifft allein den Umfang der Korrektur des Vorsteuerabzugs, welche infolge des von der Beschwerdegegnerin neben dem unternehmerischen betriebenen nicht-unternehmerischen Bereichs erforderlich ist.

E. 4.3.1

Art. 28 MWSTG beschränkt den Vorsteuerabzug, wie bereits erwähnt, auf die im "Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit" angefallenen Vorsteuern. Aus Art. 30 Abs. 1 MWSTG ergibt sich sodann, dass der Vorsteuerabzug zu korrigieren ist, wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit verwendet (oder innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind). Der Vorsteuerabzug ist nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren. Auslöser ebenso wie Massstab für eine Vorsteuerkorrektur ist somit die

Verwendung der vorsteuerbelastet bezogenen Leistungen: Wird die Leistung im unternehmerischen Bereich verwendet, schadet dies im Hinblick auf den Vorsteuerabzug nicht, findet die bezogene Leistung hingegen im nicht-unternehmerischen Bereich Verwendung, löst dies eine Kürzung der Vorsteuer aus.

E. 4.3.2

Bestehen wie hier bei der Beschwerdegegnerin ein unternehmerischer und ein nicht-unternehmerischer Bereich, müssen diese im Hinblick auf den Vorsteuerabzug voneinander abgegrenzt werden. Dabei ist darauf zu achten, dass die mit dem Erlass von Art. 28 Abs. 1 MWSTG vollzogene Änderung, die für den Vorsteuerabzug keinen direkten Konnex zwischen bezogener Leistung und Verwendung mehr, sondern nur noch eine Verwendung "im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit" verlangt, nicht dazu führt, dass durch eine restriktive Umschreibung des unternehmerischen Bereichs bzw. eine weitgehende Abtrennung von nicht-unternehmerischen Bereichen im Ergebnis die altrechtliche Lage wiederhergestellt wird (vgl. Urteil 2C_781/2014 vom 19. April 2015 E. 6.2, nicht publiziert in BGE 141 II 199 ; vgl. auch Urteil 9C_158/2024 vom 25. Juli 2024 E. 4.1).

E. 4.3.3

Für den Vorsteuerabzug bei steuerpflichtigen Personen, die einen unternehmerischen und einen nicht-unternehmerischen Bereich aufweisen, ist Art. 33 Abs. 2 i.V.m. Art. 18 Abs. 2 lit. a und d MWSTG von besonderer Bedeutung. Danach hat die steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug für empfangene Subventionen zu kürzen. Keine Vorsteuerkürzung hat die steuerpflichtige Person hingegen, obwohl es sich um Nicht-Entgelte handelt, für Spenden vorzunehmen, was auf einem bewussten gesetzgeberischen Entscheid beruht. Damit will das Gesetz die *taxe occulte* bei spendenfinanzierten Unternehmen eliminieren (vgl. BGE 142 II 288 E. 4.2 m.H.). Sofern und soweit eine steuerpflichtige Person somit einen unternehmerischen und einen nicht-unternehmerischen Bereich aufweist und Spenden

in deren unternehmerischem Bereich Verwendung finden (vgl. zu dieser Möglichkeit Urteil 9C_612/2022 vom 18. August 2023 E. 7.4.5), führt dies zu keiner Vorsteuerkürzung.

E. 4.3.4

Es ist zwar auch dann nicht auszuschliessen, dass das Abstellen auf die Verwendung der Mittel im Einzelfall zu einem Ergebnis führt, welches nahe an jenes herankommt, welches sich unter altem Recht (d.h. vor der Gesetzesrevision von 2009) ergeben hätte. Dies ist vor allem bei Steuerpflichtigen vorstellbar, welche über einen unternehmerischen und einen nicht-unternehmerischen Bereich verfügen, finanzieren sich solche Steuerpflichtige doch regelmässig zu einem erheblichen Teil durch Spenden. Der Grund für das erwähnte Ergebnis liegt dann aber nicht darin, dass die Tätigkeit durch Spenden finanziert wurde, sondern darin, dass im betreffenden Bereich keine unternehmerische Tätigkeit vorliegt (vgl. Pierre Marie Glauser, Subventions, dons et sponsoring, ASA 79 S. 14), d.h. Spenden nicht im unternehmerischen Bereich Verwendung finden.

E. 4.4.1

Der vorliegende Streit dreht sich um die Umsetzung der dargelegten Grundsätze bei der Ermittlung des der Beschwerdegegnerin für die Steuerperioden 2014 bis 2019 zustehenden Vorsteuerabzugs. Die Ermittlung der in direktem Zusammenhang mit der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit der Beschwerdegegnerin stehenden Vorsteuern begegnet grundsätzlich keinen Schwierigkeiten (Topf A der sog. 3-Topf Methode gemäss der von der ESTV herausgegebenen MWSt-Info 09 Ziff. 4.5.1). Auf keine Schwierigkeiten stösst auch die Ermittlung der direkt der nicht-unternehmerischen (sowie der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden) Tätigkeit zuordenbaren Vorsteuern (sog. Topf B). Hier ist allein umstritten, wie bei der Vorsteuerkorrektur vorzugehen ist mit Bezug auf steuerbelastete Leistungsbezüge der Beschwerdegegnerin, die nicht eindeutig entweder deren unternehmerischer oder deren nicht-unternehmerischer (und deren unternehmerischer, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden) Tätigkeit zuzuordnen sind (sog. Topf C).

E. 4.4.2

Um den mit der Ermittlung der erforderlichen Vorsteuerkorrektur (bzw. der dieser notwendig vorausgehenden Zuteilung der Vorsteuerbetreffnisse bei fehlender direkter Zuordenbarkeit von vorsteuerbelasteten Aufwendungen zum unternehmerischen oder zum nicht-unternehmerischen Bereich) verbundenen Problemen zu begegnen, hat die Beschwerdeführerin die Methode des sog. Aufwandschlüssels entwickelt (vgl. dazu ausführlich wiederum MWSt-Info 09 Ziff. 11.5 und das dort figurierende Beispiel). Die Beschwerdeführerin hat bei der Beschwerdegegnerin diese Methode zur Anwendung gebracht, was im Ergebnis zur Steuernachforderung von Fr. 206'161.- geführt hat. Die Vorinstanz ist zum Ergebnis gelangt, dass die von der ESTV verfochtene Methode zur Aufteilung der gemischt verwendeten steuerbelasteten Eingangsleistungen sachfremde Ergebnisse nach sich ziehe, hingegen die von der Beschwerdegegnerin vorgeschlagene Berechnung eines eigenen Schlüssels zu einem sachgerechten Ergebnis führe (angefochtener Entscheid E. 3.3.3). Sie hat die bei ihr eingereichte Beschwerde der Beschwerdegegnerin indessen nicht in erster Linie deshalb gutgeheissen, sondern weil die Beschwerdegegnerin sich für die von ihr verfochtene Aufteilung der nicht direkt zurechenbaren Aufwendungen und die daraus resultierende Vorsteuerkorrektur nach Auffassung der Vorinstanz auf das Ruling von 2010 stützen könne und in ihrem Vertrauen

auf dieses zu schützen sei (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.4 passim sowie E. 3.5).

E. 4.4.3

Entsprechend diesem Ergebnis der Vorinstanz ist zunächst zu prüfen, ob diese die Beschwerdegegnerin - unabhängig vom Entscheid über die Sachgerechtigkeit der infrage stehenden Methoden - zu Recht in ihrem Vertrauen in die Auskunft vom 29. Juli 2010 geschützt hat (E. 5). Nur wenn sich, wie die Beschwerdeführerin geltend macht, ergibt, dass im vorliegenden Fall für die Beschwerdegegnerin kein Vertrauensschutz greift, ist zu prüfen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Beschwerde dennoch wegen Unrechtmässigkeit der von der Beschwerdegegnerin verfochtenen Methode zur Ermittlung der erforderlichen Vorsteuerkorrektur gutzuheissen wäre.

E. 5.1.1

Der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) verleiht Rechtssuchenden unter gewissen Umständen Anspruch auf Schutz ihres Vertrauens auf die Richtigkeit behördlichen Handelns. Dieser Anspruch hindert die Behörden, von ihrem früheren Handeln abzuweichen, auch wenn sie dieses zu einem späteren Zeitpunkt als unrichtig erkennen. Potenzielle Vertrauensgrundlage sind dabei alleine jene behördlichen Handlungen, die sich auf eine konkrete, den Rechtssuchenden berührende Angelegenheit beziehen und von einer Behörde ausgehen, die für die betreffende Handlung zuständig ist oder die der Rechtssuchende aus zureichenden Gründen für zuständig hält. Individuelle Auskünfte und Zusicherungen sind demnach typische Beispiele für Verwaltungsakte, die beim Bürger Vertrauen wecken können. Das Vertrauen ist allerdings nur schutzwürdig, wenn der Rechtssuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte und er im Vertrauen auf die Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er nicht ohne Nachteil rückgängig machen kann. Der Anspruch auf Vertrauensschutz entfällt, wenn die gesetzliche Ordnung zwischen dem Zeitpunkt der Auskunft und der Verwirklichung des Sachverhalts geändert hat (BGE 150 I 1 E. 4.1; 148 II 233 E. 5.5.1 ; 146 I 105 E. 5.1.1; 143 V 341 E. 5.2.1 ; 141 I 161 E. 3.1).

E. 5.1.2

Im Mehrwertsteuerrecht besteht aufgrund von Art. 69 MWSTG ein Anspruch auf behördliche Auskunft. Danach hat die steuerpflichtige Person auf schriftliche Anfrage zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen eines konkret umschriebenen Sachverhalts hin Anspruch darauf, dass ihr die ESTV innert angemessener Frist Auskunft erteilt. Die Auskunft ist für die anfragende steuerpflichtige Person und die ESTV rechtsverbindlich; sie kann auf keinen anderen Sachverhalt übertragen werden.

Hinsichtlich der Voraussetzungen für die Verbindlichkeit von gemäss Art. 69 MWSTG erteilten Auskünften gelangen grundsätzlich die gleichen Regeln zur Anwendung, wie sie sich bereits aus Verfassungsrecht ergeben, d.h. die ESTV muss, wie sich bereits aus dem Gesetzestext ergibt, zu einem konkret umschriebenen Sachverhalt Auskunft gegeben haben (1), sie muss für die Auskunft zuständig gewesen sein (was Art. 69 MWSTG dank seiner Stellung im MWSTG automatisch voraussetzt [2]), eine allfällige Unrichtigkeit der Auskunft darf für die steuerpflichtige Person nicht ohne Weiteres erkennbar gewesen sein (3); ausserdem kann sich die steuerpflichtige Person nur auf die erteilte Auskunft berufen, wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat (4). Die ESTV bringt denn auch in ihren Auskünften regelmässig - so auch hier - einen entsprechenden Vorbehalt an, den sie noch dadurch erweitert, dass (wie ebenfalls für den

verfassungsrechtlichen Anspruch auf Vertrauensschutz gültig) die erteilte Auskunft nur gilt, soweit sich die (tatsächlichen) Verhältnisse nicht ändern (5).

Für die Berufung auf den verfassungsmässigen Anspruch auf Vertrauensschutz wird regelmässig zusätzlich zu den genannten Voraussetzungen verlangt, dass die rechtssuchende Person im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können (BGE 150 I 1 E. 4.1; 148 II 233 E. 5.5.1 ; 146 I 105 E. 5.1.1; 143 V 341 E. 5.2.1 ; 141 I 161 E. 3.1). Es ist zu Recht darauf hingewiesen worden, dass diese Voraussetzung im Bereich von Art. 69 MWSTG nicht gelten kann. Die Auskunft soll für die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer Pflicht zur (modifizierten) Selbstveranlagung und zur Steuerentrichtung Rechtssicherheit schaffen. Da die steuerpflichtige Person auch für vergangene Steuerperioden verpflichtet ist, ihre Steuerabrechnungen zu korrigieren (Art. 72 Abs. 1 MWSTG), muss es daher auch zulässig sein, für vergangene Sachverhalte eine Auskunft einzuholen, die dann für diese verbindlich ist (und gegebenenfalls Korrekturen der Steuerabrechnung erforderlich macht). Aus dem Wortlaut von Art. 69 MWSTG ergibt sich denn auch keine Beschränkung auf zukünftige Sachverhalte (vgl. Ralf Imstepf/Diego Clavadetscher, Bindungswirkungen von Rulings im Mehrwertsteuerrecht, ASA 89 S. 199 m.H.).

E. 5.2

Die Vorinstanz ist zur Auffassung gelangt, dass die Beschwerdegegnerin gestützt auf die Auskunft der ESTV vom 29. Juli 2010 im Rahmen ihrer Mehrwertsteuerabrechnungen zu Recht von einem unternehmerischen Bereich von 40 % ausgehen durfte.

Zwischen den Parteien sei weder streitig, dass die Auskunft von der zuständigen Behörde erteilt worden sei, noch, dass sie einen konkreten Sachverhalt betroffen habe. Weil die Beschwerdegegnerin zudem eine allfällige Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres habe erkennen können, habe sie ausserdem den Vorsteuerabzug für die im Raum stehenden Steuerjahre (2014 - 2019) entsprechend vorgenommen. Hinsichtlich der

Rechtsänderung könnten im Übrigen nur eine eigentliche Gesetzesänderung oder eine Änderung der Rechtslage durch die Rechtsprechung von Bedeutung sein. Der Beschwerdegegnerin sei nicht zu folgen, soweit sie in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 141 II 199), mit der der 2012 publizierte 25/75-Prozent-Praxis die Anwendung versagt worden sei, gegenüber der Auskunft von 2010 eine relevante Rechtsänderung erblicke. Ebenso wenig habe sich durch die im Nachgang zum erwähnten Bundesgerichtsentscheid erfolgte Anpassung der Verwaltungspraxis der Beschwerdeführerin zum Vorsteuerabzug bzw. zur Vorsteuerkorrektur, welche eine Verwaltungsverordnung darstelle, der die Beschwerdeführerin zu Unrecht materiell Gesetzesrang beimesse, eine Rechtsänderung ergeben. Auch habe die Beschwerdeführerin die infrage stehende Auskunft nicht widerrufen, sondern erstmals in ihrem Schreiben vom 27. Mai 2020 zum Ausdruck gebracht, dass sie die Auffassung der Beschwerdegegnerin nicht teile. Ausserdem hätten sich die für die Auskunft

massgebenden tatsächlichen Verhältnisse bei der Beschwerdegegnerin nicht verändert, indem zwar im Jahr 2014 die prozentuale Quote der unternehmerischen Erträge unter 40 % gefallen sei, in den Folgejahren dieser Prozentsatz jedoch stets überschritten worden sei. Insoweit von einer veränderten Sachverhaltslage sprechen zu wollen, erachtete die Vorinstanz als treuwidrig und nicht haltbar. Gestützt auf diese Argumentation hielt die

Vorinstanz die von der Beschwerdegegnerin erhobene Beschwerde für begründet, hob die angefochtene Verfügung auf und wies die Beschwerdeführerin nicht nur zur Rückzahlung der von der Beschwerdegegnerin unter Vorbehalt geleisteten Zahlung von Fr. 206'161.- (zuzüglich Vergütungszins) an, sondern wies die Angelegenheit an die Beschwerdeführerin zurück zur Überprüfung und Auszahlung der von der Beschwerdegegnerin begehrten Steuerforderung für die Jahre 2014 - 2019 (bzw. der Differenz zwischen den in den Quartalsabrechnungen geltend gemachten Vorsteuern und den effektiv zugestandenen Vorsteuern gemäss den beiden Einschätzungsmitteilungen [zuzüglich Vergütungszins]).

E. 5.3

Die Beschwerdeführerin erhebt gegenüber der solchermassen begründeten Bejahung des Vertrauensschutzes durch die Vorinstanz verschiedene Rügen.

E. 5.3.1

Zum Vornherein als unbegründet erweist sich das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach sie in ihrer Auskunft an die Beschwerdegegnerin einen zweifachen Vorbehalt (Rechtsänderung; Änderung der massgeblich tatsächlichen Verhältnisse) angebracht habe, was einer Anwendung des Vertrauensschutzprinzips ohnehin entgegenstehe.

Es ist zwar möglich, sinnvoll und sogar angezeigt, dass die Beschwerdeführerin bei Erteilung von Auskünften an mehrwertsteuerpflichtige Personen die erwähnten Vorbehalte anbringt. Das bedeutet aber gerade nicht, dass sie dadurch eine generelle "Freizeichnung" bei Dauersachverhalten vornehmen kann; andernfalls würde die Auskunft gemäss Art. 69 MWSTG ihres vom Gesetzgeber damit intendierten Sinns beraubt. Beruft sich eine steuerpflichtige Person auf eine ihr erteilte Auskunft, ist vielmehr zu prüfen, ob die Voraussetzungen erfüllt sind, damit der Vorbehalt greift. Ist dies nicht der Fall, muss die Verwaltung den Inhalt der erteilten Auskunft gelten lassen.

E. 5.3.2.1

Unabhängig davon, ob hier von einer Disposition der Beschwerdegegnerin (indem sie ihre Steuerabrechnungen in den Jahren 2014 - 2019 gemäss der ihr erteilten Auskunft vorgenommen hat) auszugehen ist, kann der Beschwerdeführerin auch nicht gefolgt werden, soweit sie geltend macht, die Beschwerdegegnerin habe gestützt auf die ihr erteilte Auskunft keine Dispositionen getroffen, und schon deshalb dürfe entgegen der Vorinstanz nicht auf die Auskunft abgestellt werden. Darauf kommt es wie dargelegt (E. 5.1.2) mehrwertsteuerrechtlich unter der Herrschaft von Art. 69 MWSTG nicht an.

E. 5.3.2.2

Die Beschwerdeführerin wendet sich denn auch nicht allein dagegen, dass die Vorinstanz die von der Beschwerdegegnerin gemäss Auskunft vom 29. Juli 2010 in den Jahren 2014 bis 2019 vorgenommenen Steuerabrechnungen (im Unterschied zum Ergebnis der von der Beschwerdeführerin nach der von ihr durchgeführten Kontrolle ausgestellten Ergänzungsabrechnungen) geschützt hat - insoweit könnte jedenfalls von einer vertrauensbetätigenden Disposition auf Seiten der Beschwerdegegnerin ausgegangen werden. Wie sich aus dem angefochtenen Entscheid ergibt, hat die Vorinstanz darüber hinaus auch den nachträglich, d.h. mit der Sprungbeschwerde geltend gemachten zusätzlichen Vorsteuerabzug der Beschwerdeführerin anerkannt und die Beschwerdeführerin lediglich angewiesen, diesen nach Rückweisung der Angelegenheit zu überprüfen und auszuführen (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.4.3.5). In diesem

Zusammenhang wirft die Beschwerdeführerin der Vorinstanz gar ein willkürliches Vorgehen vor, indem diese es nicht nur unterlassen habe festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin eine um Fr. 125'662.73 höhere Vergütung verlange als sie selbst überhaupt eine Nachbelastung vorgenommen habe, sondern der Beschwerdegegnerin diesen Betrag sogar noch zugesprochen habe.

Die Beschwerdegegnerin hat mit ihrer Sprungbeschwerde über die Vorsteuerabzüge, welche sie in ihren Steuerabrechnungen 2014 bis 2019 gemäss Auskunft vom 29. Juli 2010 vorgenommen hatte, hinaus zusätzliche Vorsteuerabzüge von Fr. 125'662.- verlangt, indem sie (abgesehen von der Rückforderung des unter Vorbehalt bezahlten Betrags von Fr. 206'161.-) die Festsetzung der Mehrwertsteuer für die Jahre 2014 bis 2018 auf Fr. 103'731.15 bzw. für die Steuerperiode 2019 auf Fr. 37'109.23 (jeweils als Minusbeträge) beantragt hat. Dafür hat sie sich indessen soweit erkennbar auf die ihr von der Beschwerdeführerin mehrfach (vgl. Schreiben der Beschwerdeführerin vom 23. Januar 2019 und 2. Mai 2019) erteilte Auskunft gestützt, wonach die ihr gewährten Subventionen ihren nicht-unternehmerischen Bereich betreffen und somit keine Vorsteuerkürzung im unternehmerischen Bereich bewirkten. Insoweit hat sich die Beschwerdegegnerin damit lediglich - über die Auskunft vom 29. Juli 2010 hinaus - auf weitere ihr von der Beschwerdeführerin erteilte Auskünfte gestützt. Es ist daher entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin auch nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz die von ihr angenommene Vertrauensschutzwirkung der Auskünfte der Beschwerdeführerin nicht auf die Auskunft vom 29. Juli 2010 beschränkt, sondern auf diese später erteilten Auskünfte ausgedehnt hat. Damit ist sie entgegen der Beschwerdeführerin keineswegs in Willkür verfallen, zumal sie im angefochtenen Entscheid nach Rückweisung der Angelegenheit die Überprüfung der Korrektheit der Berechnung der Beschwerdegegnerin durch die Beschwerdeführerin vorbehalten hat.

E. 5.3.3.1

Weiter führt die Beschwerdeführerin aus, mit Bezug auf die am 29. Juli 2010 erteilte Auskunft hätten zwar weder sie selbst noch die Beschwerdegegnerin ursprünglich wissen können, dass die Auskunft sich angesichts der späteren Praxis der Beschwerdeführerin und vor allem der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 141 II 199) als unrichtig erweisen werde. In ihren beiden Schreiben vom 7. November 2018 und vom 12. April 2019 habe die Beschwerdegegnerin sich hingegen genau auf diese geänderte Rechtslage gestützt und deshalb verlangt, dass ihr eine rückwirkende Korrektur innerhalb von Art. 43 Abs. 2 MWSTG zugestanden werden solle. Damit habe die Beschwerdegegnerin sich nicht mehr an die Auskunft als gebunden erachtet - und vor allem habe sie als versierte Mehrwertsteuerexpertin nicht nur erkennen können, sondern tatsächlich erkannt, dass die höchstrichterliche Rechtsprechung Auswirkungen auf sie und die Auskunft vom 29. Juli 2010 keine Gültigkeit mehr habe. Weshalb die Vorinstanz diese aktenkundigen und klaren Äusserungen der Beschwerdegegnerin nicht in ihre Beurteilung habe einfliessen lassen, sei weder nachvollziehbar noch verständlich. Die Vorinstanz sei zudem insoweit in Willkür verfallen, als sie das widersprüchliche Verhalten der Beschwerdegegnerin völlig unbeachtet gelassen habe: Die Beschwerdegegnerin habe sich mit ihren beiden Schreiben vom 7. November 2018 und vom 12. April 2019 nicht mehr an die Auskunft vom 29. Juli 2010 gebunden erachtet, sondern gestützt auf ihre neue Rechtsauffassung den Standpunkt eingenommen, sie weise keinen nicht-unternehmerischen Bereich auf und deshalb eine Korrektur ihrer Steuerabrechnungen verlangt. Erst nachdem sie, die Beschwerdeführerin,

ihr mitgeteilt habe, dass sie diese (neue) Rechtsauffassung der Beschwerdegegnerin nicht teile, habe sich diese dann mit ihrem Schreiben vom 9. Dezember 2019 wieder auf die Auskunft vom 29. Juli 2010 berufen. Dieses widersprüchliche Verhalten der Beschwerdegegnerin habe die Vorinstanz in willkürlicher Weise weder als sachverhaltsrelevante Tatsache festgestellt noch die sich daraus ergebenden rechtlichen Folgen abgeklärt.

E. 5.3.3.2

Der Vorwurf, die Vorinstanz habe ein widersprüchliches Verhalten der Beschwerdegegnerin unbeachtet gelassen, ist unbegründet.

Im bereits mehrfach erwähnten Urteil BGE 141 II 199 hat das Bundesgericht zwar klargestellt, dass die von der Beschwerdeführerin entwickelte 25/75-Prozent-Regel kein brauchbares Kriterium für das Verneinen einer unternehmerischen Tätigkeit darstellt (BGE 141 II 199 E. 5.4 bis 5.11). Abgesehen von Fällen, bei denen nicht von einer unternehmerischen Tätigkeit gesprochen werden kann, weil die Tätigkeiten praktisch ausschliesslich durch Nicht-Entgelte finanziert wird bzw. allfällige Entgelte bloss einen symbolischen oder Bagatell-Charakter haben (BGE 141 II 199 E. 5.6), ist vielmehr von Fall zu Fall zu prüfen, ob eine unternehmerische Tätigkeit im Mehrwertsteuerlichen Sinn vorliegt, sowie ob und in welchem Ausmass der Unternehmensträger daneben auch (noch) einen nicht-unternehmerischen Bereich aufweist (BGE 142 II 488 E. 3.3.3). In mehreren Urteilen hatte sich das Bundesgericht inzwischen mit der Frage nach dem Bestehen eines unternehmerischen Bereichs neben einem nicht-unternehmerischen (BGE 142 II 488) bzw. eines nicht-unternehmerischen neben einem unternehmerischen Bereich (Urteile 9C_158/2024 vom 25. Juli 2024; 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023; 9C_612/2022 vom 18. August 2023) zu befassen, wobei es sich indessen (noch) nie mit der Bestimmung des Umfangs der jeweiligen Bereiche beschäftigen musste.

Vor diesem Hintergrund einer gewissen nach wie vor bestehenden Unsicherheit hinsichtlich des Bestehens und der Abgrenzung von unternehmerischem und vor allem nicht-unternehmerischem Bereich bei steuerpflichtigen Personen überrascht es nicht, wenn die Beschwerdegegnerin angesichts der unbestrittenen erheblichen Mehrwertsteuerpflichtigen Umsätze, welche sie durch ihre unternehmerische Tätigkeit erzielt (gemäss Auskunft vom 29. Juli 2010 war die Beschwerdeführerin selbst 2010 bereit, diesen Anteil der Tätigkeit der Beschwerdegegnerin auf 40 % festzulegen), im Nachgang zu den erwähnten publizierten Entscheidungen (BGE 141 II 199 und 142 II 488) am 7. November 2018 bei der Beschwerdeführerin um die Feststellung ersuchte, es könne bei ihr kein nicht-unternehmerischer Bereich identifiziert werden. Nachdem die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin daraufhin am 23. Januar 2019 mitgeteilt hatte, dass sie diese Auffassung nicht teile, bat die Beschwerdegegnerin zwar am 12. April 2019 um erneute Prüfung ihres Standpunkts durch die Beschwerdeführerin. Nachdem diese am 2. Mai 2019 ihre bereits früher mitgeteilte Auffassung, wonach bei der Beschwerdegegnerin (auch) ein nicht-unternehmerischer Bereich bestehe, bekräftigt hatte, teilte die Beschwerdegegnerin schliesslich am 9. Dezember 2019 mit, dass sie weiterhin von der Gültigkeit der Auskunft vom 29. Juli 2010 ausgehe.

Entgegen der Beschwerdeführerin nahm die Beschwerdegegnerin mit ihren beiden Anfragen vom 7. November 2018 und vom 12. April 2019 nicht Abstand von der Auskunft vom 29. Juli 2010. Wie auch die oben erwähnten später ergangenen Entscheide des

Bundesgerichts zeigen, bestand im Nachgang zu den beiden publizierten Urteilen 141 II 199 und 142 II 488 trotz der damit verbundenen Klärungen nach wie vor eine gewisse Unsicherheit hinsichtlich der Abgrenzung von unternehmerischer und nicht-unternehmerischer Tätigkeit bei verschiedenen steuerpflichtigen Personen, insbesondere solchen mit einer gemeinnützigen Zwecksetzung hinsichtlich der mehrwertsteuerrechtlichen Einstufung ihrer Tätigkeiten als unternehmerisch und/oder nicht-unternehmerisch. Die Anfragen der Beschwerdegegnerin bei der Beschwerdeführerin betreffend Umfang der Vorsteuerabzugsberechtigung vor dem Hintergrund der Auskunft vom 29. Juli 2010 ist nicht zu beanstanden. Darin liegt entgegen der Beschwerdeführerin weder eine Abkehr von der ihr früher erteilten Auskunft von ihrer Seite noch ein rechtsmissbräuchliches Verhalten. Da auch die Beschwerdeführerin selbst ihre frühere Auskunft, jedenfalls bis zu ihrer Stellungnahme vom 27. Mai 2020 (in der sie klar zu erkennen gab, dass sie den von der Beschwerdegegnerin in ihrem Schreiben vom 9. Dezember 2019 vertretenen Standpunkt [Weitergeltung der Auskunft vom 29. Juli 2010] nicht teile - und die daher einen Widerruf der Auskunft darstellt) nicht widerrief, ist daher nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdegegnerin sich weiterhin auf die ihr ursprünglich erteilte Auskunft berief.

Entgegen der Beschwerdeführerin hätte die Beschwerdegegnerin damit auch nicht etwa erkennen müssen bzw. hat sie sogar erkannt, dass die Auskunft vom 29. Juli 2010 - abgesehen von der später durch die Beschwerdeführerin vorgenommenen, sich zugunsten der Beschwerdegegnerin auswirkenden Präzisierung hinsichtlich der Verwendung von Subventionen durch die Beschwerdegegnerin in deren nicht-unternehmerischem Bereich - (gemäss Auffassung der Beschwerdeführerin) nicht zutraf. Dies muss umso mehr gelten, als diese Auskunft sich ohne Weiteres in die dargelegte bundesgerichtliche Rechtsprechung betreffend die Möglichkeit des Nebeneinanderbestehens eines unternehmerischen und eines nicht-unternehmerischen Bereichs bei mehrwertsteuerpflichtigen Personen (insbesondere solchen mit einem gemeinnützigen Zweck) einfügt.

E. 5.3.4.1

Die Beschwerdeführerin ist ausserdem der Auffassung, seit Erteilung der Auskunft vom 29. Juli 2010 hätten sich verschiedene Rechts- bzw. Praxisänderungen ergeben, so dass die Beschwerdegegnerin sich entgegen der Vorinstanz auch deshalb nicht (mehr) auf die 2010 erteilte Auskunft berufen könne. So habe sie, die Beschwerdeführerin, bereits in der MWST-Praxis Info 04 vom November 2012 die 25/75-Prozent-Praxis begründet. Diese sei hernach mit BGE 141 II 199 aufgehoben worden, woraufhin sie selbst am 20. Dezember 2020 gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Vorliegen eines nicht-unternehmerischen Bereichs und zur sich daraus ergebenden Vorsteuerkorrektur ihre Praxisänderung publiziert habe. Es lägen somit drei die Rechtslage verändernde Ereignisse vor, welche nach der Auskunft vom 29. Juli 2010 erfolgt seien, so dass die Beschwerdegegnerin sich nicht mehr darauf berufen könne.

E. 5.3.4.2

Der Vertrauensschutz und damit auch das Vertrauen auf eine Auskunft gemäss Art. 69 MWSTG entfällt, wenn die gesetzliche Ordnung zwischen dem Zeitpunkt der Auskunft und der Verwirklichung des Sachverhalts geändert hat (vgl. BGE 148 II 233 E. 5.5.1 ; 146 I 105 E. 5.1.1; 143 V 341 E. 5.2.1 ; 141 I 161 E. 3.1). Entgegen der Beschwerdeführerin führt hingegen die Änderung einer im Bereich der Mehrwertsteuer von Gesetzes wegen (Art. 65

Abs. 3 MWSTG) publikationspflichtigen Praxisfestlegung nicht dazu, dass die steuerpflichtige Person sich nicht mehr auf die ihr erteilte Auskunft berufen kann. Die von der Beschwerdeführerin publizierten Praxisfestlegungen stellen (blosse) Verwaltungsverordnungen dar (vgl. Martin Kocher, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Pierre Marie Glauser/Philip Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, N 31 zu Art. 65). Dass die falsche Qualifikation von für die Steuerfestsetzung relevanten Faktoren entgegen publizierten Praxisfestlegungen gemäss Art. 96 Abs. 3 MWSTG als Steuerhinterziehung strafbar ist, ändert nichts. Will die Beschwerdeführerin im Fall der Änderung einer von ihr publizierten Praxisfestlegung bewirken, dass eine von ihr vorher individuell erteilte Auskunft gemäss Art. 69 MWSTG nicht mehr gelten bzw. insoweit der geänderte Inhalt der Praxisfestlegung gelten soll, hat sie dementsprechend die von ihr erteilte Auskunft gegenüber der steuerpflichtigen Person zunächst zu widerrufen (statt vieler JEANNINE MÜLLER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Kommentar MWST), Basel 2015, N. 17 zu Art. 69 MWSTG ; HONAUER/PROBST/ROHNER/FREY, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), 4. Auflage 2024, Rz. 2578; BEATRICE BLUM, Geiger/Schluckebier (Hrsg.), Kommentar Mehrwertsteuer, 2. Auflage 2019, N. 24 zu Art. 69 MWSTG), was, wie bereits dargelegt, hier erst am 27. Mai 2020 geschah.

Eine Änderung der Rechtslage, welche die durch die Auskunft vom 29. Juli 2010 geschaffene Vertrauensgrundlage zu erschüttern vermöchte, könnte sich hier somit höchstens aus einer Gesetzesänderung, an welcher es hier offensichtlich fehlt, oder allenfalls daraus ergeben, dass sich inzwischen deren Inhalt infolge der höchstrichterlichen Rechtsprechung als unzutreffend erwiesen hätte. Die Vorinstanz weist im angefochtenen Entscheid indessen zutreffend darauf hin, dass das nicht der Fall ist. Im bereits mehrfach angeführten Urteil BGE 141 II 199 ging es um die Frage, ob die dortige Beschwerdeführerin einen unternehmerischen Bereich aufweise und damit (überhaupt erst) steuerpflichtig werde und zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. In diesem Zusammenhang hatte das Bundesgericht die 25/75-Prozent-Regel gemäss der damals geltenden Praxisfestlegung zu beurteilen, wonach die Steuerpflicht verneint wurde, wenn mit der fraglichen Tätigkeit nur in untergeordneter Weise Entgelte erzielt werden. Im vorliegenden Fall wurde der Umfang der unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdegegnerin gemäss der Auskunft vom 29. Juli 2010 auf 40 % festgelegt. Damit ist aber von vornherein klar, dass der Entscheid des Bundesgerichts, mit dem dieses die 25/75-Prozent-Regel für gesetzwidrig erkannte (BGE 141 II 199 E. 5.4 bis 5.11), die durch die Auskunft vom 29. Juli 2010 geschaffene Vertrauensgrundlage nicht berührte. Auch aus den seither ergangenen Urteilen des Bundesgerichts zur Frage des Bestehens eines unternehmerischen neben einem nicht-unternehmerischen Bereich bei einem Unternehmensträger (BGE 142 II 488 ; Urteile 9C_158/2024 vom 25. Juli 2024; 9C_651/2022 vom 5. Oktober 2023; 9C_612/2022 vom 18. August 2023) ergibt sich im Übrigen nichts anderes.

E. 5.3.5.1

Die Beschwerdeführerin ist überdies der Auffassung, die Bindungswirkung ihrer Auskunft vom 29. Juli 2010 entfalle auch deshalb, weil sich die relevanten tatsächlichen Verhältnisse seither wesentlich verändert hätten. Sie macht geltend, die Vorinstanz habe insoweit in verschiedener Hinsicht den Sachverhalt willkürlich festgestellt und die Prüfung, ob veränderte Verhältnisse vorliegen, ausschliesslich zu ihren Lasten vorgenommen. Davon

ausgehend, dass es in der Auskunft um die Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung gegangen sei, welche im Verhältnis Spenden/Schenkungen und Erbschaften zu den übrigen Erträgen gewährt worden sei, sei die Vorgehensweise der Vorinstanz, nur die Veränderung im unternehmerischen Bereich, unabhängig vom nicht-unternehmerischen Bereich zu prüfen, schon im Ansatz unkorrekt. Genauso wenig könne nachvollzogen werden, weshalb die Vorinstanz die Erträge aus dem Sponsoring aus ihrer Berechnung ausschliesse. Sodann könne den Ausführungen der Vorinstanz nicht entnommen werden, ob die Subventionszahlungen, wie in der Auskunft vom 29. Juli 2010 vorgesehen, dem unternehmerischen oder dem nicht-unternehmerischen Bereich zugeordnet worden seien. Schliesslich fehle eine tatsächliche Begründung, weshalb eine gemäss den Berechnungen der Vorinstanz festgestellte Veränderung zwischen -5.95 % und +14.67 % im Vergleich zu den von der Beschwerdegegnerin als durchgehend anwendbar geltend gemachten 40 % keine wesentliche Veränderung der tatsächlichen Verhältnisse darstellen solle.

E. 5.3.5.2

Entgegen diesen kaum ausreichend substantiierten Vorwürfen der Beschwerdeführerin erweisen sich die Berechnungen und Vergleiche im angefochtenen Entscheid nicht als unhaltbar. Dabei erschliesst sich zwar zunächst nicht, warum die Vorinstanz die - ebenso wie die Erträge aus dem Verkauf von Pflegeartikeln sowie von Handelswaren, die Fahrschulerträge und die Erträge aus Autovermietung (auch nach Auffassung der Beschwerdeführerin) dem unternehmerischen Bereich der Beschwerdegegnerin zuzurechnenden - Erträge aus Sponsoring nicht in ihren Vergleich zwischen unternehmerischen und nicht-unternehmerischen Erträgen miteinbezogen hat. Auch unter Einbezug der Erträge aus Sponsoring trifft hingegen die Grundaussage des angefochtenen Entscheids, wonach die unternehmerischen Erträge über den betrachteten Zeitraum von 2014 bis 2019 mehr oder weniger stabil geblieben sind, zu. Ebenso richtig ist die vorinstanzliche Feststellung, wonach dagegen die erhaltenen Spenden stärker variiert hätten (höchster Ertrag 2014 mit Fr. 9.8 Mio. gegenüber dem niedrigsten Ertrag 2018 mit Fr. 4.1 Mio.). Damit trifft aber auch zu, wenn die Vorinstanz weiter ausführt, dass zum einen die als Nichtentgelt zu qualifizierenden Spenden das Total der Erträge massgeblich beeinflusst hätten und dass sich zum andern die prozentuale Quote der unternehmerischen Erträge vor allem deshalb verändert habe - 2014 fiel sie mit 34.1 % unter 40 % der Gesamterträge, übertraf hingegen in den folgenden Jahren die 40 %-Marke zum Teil nicht unerheblich (höchster Anteil 2018 mit 54.3 %) -, weil der Spendenertrag gegenüber dem höchsten Ertrag 2014 merklich zurückging. Im Ergebnis lagen die unternehmerischen Erträge der Beschwerdegegnerin über den ganzen Zeitraum von 2014 bis 2019 - abgesehen vom Jahr 2014 - stets über 40 %. Das Festhalten an der Auskunft wirkt sich somit entgegen der Beschwerdeführerin nicht einseitig zugunsten der Beschwerdegegnerin aus. Es ist daher auch nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz auf Anpassungen des Vorsteuerabzugs (abhängig von der Höhe des Abweichens des unternehmerischen Ertragsanteils von den 40 % gemäss der Auskunft vom 29. Juli 2010) verzichtet hat, zumal sich diese, wie die Vorinstanz zutreffend feststellt, eher (der unternehmerische Ertragsanteil lag mehrheitlich über 40 %) zugunsten der Beschwerdegegnerin ausgewirkt hätten. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin hat die Vorinstanz somit den relevanten Sachverhalt nicht willkürlich festgestellt und liegen auch keine relevanten Sachverhaltsänderungen vor, die ein Abweichen von der Auskunft vom 29. Juli 2010 gebieten würden.

E. 5.3.6

Fehlt es wie dargelegt an relevanten Änderungen sowohl der Rechtslage als auch in den tatsächlichen Verhältnissen seit Erteilung der Auskunft vom 29. Juli 2010, so hätte es entgegen der Beschwerdeführerin, hätte sie die Auskunft nicht mehr gegen sich gelten lassen wollen, eines ausdrücklichen Widerrufs bedurft. Einen solchen nahm die Beschwerdeführerin indessen mit ihren Schreiben vom 23. Januar und 2. Mai 2019 an die Beschwerdegegnerin nicht vor. Wie bereits dargelegt, liess sie erst in ihrem Schreiben vom 27. Mai 2020 erkennen, dass sie sich an ihre Auskunft nicht mehr gebunden fühle. Auch wenn dieses Schreiben als konkludenter Widerruf der Auskunft angesehen wird (vgl. so schon oben E. 5.3.3), ändert dies an deren Verbindlichkeit für die hier im Streit liegenden Steuerperioden 2014 bis 2019 nichts.

E. 5.4

Zusammenfassend erweisen sich somit die Rügen der Beschwerdeführerin, wonach die Vorinstanz zu Unrecht die Voraussetzungen für die Gewährung des Vertrauensschutzes mit Bezug auf die Auskunft vom 29. Juli 2010 sowie die zusätzlichen Auskünfte in den Schreiben der Beschwerdeführerin vom 23. Januar und 2. Mai 2019 bejaht habe, als unbegründet. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 6

Ausgangsgemäss sind die bundesgerichtlichen Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin, um deren Vermögensinteressen es geht, aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Sie schuldet der Beschwerdegegnerin für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung (Art. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.