

# **BGer 9C\_612/2022 vom 18. August 2023**

Bundesgericht, 2023-08-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_612\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_612_2022)

FR: TF 9C\_612/2022 du 18 août 2023

IT: TF 9C\_612/2022 del 18 agosto 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Beim streitbetroffenen Urteil betreffend die Mehrwertsteuer handelt es sich um einen teilweise Gutheissungs- und Rückweisungsentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, dessen Anfechtung nur unter Vorbehalt des Nachfolgenden zulässig ist (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1, Art. 100 Abs. 1 BGG).

### **E. 1.1**

Näherer Prüfung bedarf das Vorliegen eines tauglichen Anfechtungsobjekts ( Art. 90 ff. BGG ).

### **E. 1.1.1**

Das Bundesgericht soll sich der Konzeption nach nur einmal mit derselben Angelegenheit befassen müssen und diese hierbei abschliessend beurteilen können (Einheit des Verfahrens; BGE 144 III 475 E. 1.2; 144 III 253 E. 1.3; je mit Hinweisen). Die Beschwerde ist daher grundsätzlich nur zulässig gegen Entscheide, die das Verfahren ganz oder teilweise abschliessen (End- oder Teilentscheide gemäss Art. 90 und 91 BGG ). Selbständig eröffnete Vor- und Zwischenentscheide ( Art. 92 und 93 BGG ) schliessen das Verfahren nicht ab; die Hauptsache ist weiterhin hängig ( BGE 145 II 168 E. 2). Sie bilden damit keinen End- oder Teilentscheid ( BGE 148 IV 155 E. 1.1; 2C\_672/2021 vom 18. Mai 2022 E. 1.2.1; 2C\_1014/2021 / 2C\_1021/2021 vom 6. Januar 2022 E. 2.3.1; 2C\_579/2021 vom 5. August 2021 E. 2.1).

### **E. 1.1.2**

Gegen Vor- und Zwischenentscheide, die weder zu Ausstandsbegehren noch zur Zuständigkeit ergehen (dazu Art. 92 BGG ), ist die Beschwerde lediglich unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG gegeben. Sie ist zulässig, wenn solche Entscheide einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b; BGE 146 I 36 E. 2.1; 142 V 26 E. 1.1; 141 V 330 E. 1.2; Urteil 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 1.1.1).

Beim nicht wieder gutzumachenden Nachteil im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG muss es sich um einen Nachteil rechtlicher Natur handeln, der sich darüber hinaus auch durch einen für die beschwerdeführende Person günstigen Entscheid in der Zukunft nicht mehr behoben werden kann. Rein tatsächliche Nachteile wie eine Verfahrensverlängerung oder -verteuerung reichen nicht aus ( BGE 147 IV 155 E. 1.1; 147 III 159 E. 4.1; 144 III 475 E. 1.2; 144 IV 321 E. 2.3; Urteil 2C\_672/2021 vom 18. Mai 2022 E. 1.2.4).

Was Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG betrifft, so geht es ausschliesslich um den Aufwand für ein Beweisverfahren (und damit nicht um den Aufwand für die Auslegung und/oder Anwendung des Rechts). Die üblichen finanziellen und zeitlichen Aufwendungen, die bei Fortsetzung des Beweisverfahrens anfallen, vermögen den Tatbestand nicht zu erfüllen. Ein Beweisverfahren, das den üblichen Rahmen nicht sprengt, rechtfertigt keine gesonderte Anrufung des Bundesgerichts (Urteile 1C\_643/2019 vom 21. August 2020 E. 1.2.1; 4A\_484/2014 vom 3. Februar 2015 E. 1.3). Unter den Schutz von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG fällt einzig der zeitliche und finanzielle Aufwand für ein Beweisverfahren, der als deutlich überdurchschnittlich erscheint (Urteile 1C\_655/2020 vom 3. November 2021 E. 2.3; 1C\_440/2016 vom 30. Juni 2017 E. 1.5; 1C\_88/2015 vom 28. April 2015 E. 3.1).

### **E. 1.2.1**

Gegen Teilentscheide ist die Beschwerde zulässig, wenn der Entscheid nur einen Teil der gestellten Begehren behandelt, wenn diese Begehren unabhängig von den anderen beurteilt werden können ( Art. 91 lit. a BGG ).

### **E. 1.2.2**

Beim Entscheid in der Hauptsache (vgl. E. 3 ff.) handelt es sich um einen Teilentscheid ( Art. 91 lit. a BGG ) über die Vornahme von Vorsteuerkorrekturen. Der Teilentscheid ist prozessual einem Endentscheid gleichgestellt, d.h. er muss selbständig, innerhalb der ordentlichen Beschwerdefrist angefochten werden, ansonsten er in Rechtskraft erwächst (vgl. Urteil 1C\_547/2017 vom 16. Mai 2018 E. 2.1).

### **E. 1.2.3**

Die Anfechtung hat die Beschwerdeführerin vorliegend vorgenommen. Ihr Antrag in der Beschwerde lautet auf die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Urteils, worin ein Antrag in der Sache - nämlich auf den Verzicht auf eine Erhebung (zusätzlicher) Mehrwertsteuern für die Perioden 2015 bis 2017 - zu sehen ist. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ( Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG ) der nach Art. 89 Abs. 1 BGG legitimierten Beschwerdeführerin ist einzutreten.

### **E. 1.3.1**

Im Rahmen der Rückweisung - zur Klärung, ob es sich beim "Dienstleistungsertrag" B.\_\_\_\_\_ (B.\_\_\_\_\_ steht für aaa) um eine Subvention im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes handelt, und allfälligen Neuberechnungen aufgrund Vorsteuerkürzungen - ist zu prüfen, ob auf das Begehren der ESTV einzutreten ist.

### **E. 1.3.2**

Die ESTV hat den vorinstanzlichen Entscheid nicht selbständig angefochten. Sie stellt erst in ihrer Beschwerdeantwort den Antrag auf vollumfängliche Abweisung der Beschwerde und verzichtet darauf einen eigenständigen Antrag in Bezug auf den teilweisen Rückweisungsentscheid zu stellen. Trotzdem bringt die ESTV zusammenfassend Argumente vor, den "Dienstleistungsertrag" B.\_\_\_\_\_ als Subvention im mehrwertsteuerlichen Sinn zu qualifizieren. Überdies rügt sie, es handle sich beim Rückweisungsentscheid um eine unzulässige Ausweitung des Streitgegenstandes durch die Vorinstanz, zumal die Beschwerdeführerin selbst in ihrer ursprünglichen MWST-Deklaration den "Dienstleistungsertrag" B.\_\_\_\_\_ als Subvention qualifiziert hätte. Hiervon sei nicht abzuweichen.

### **E. 1.3.3**

Im Verfahren vor Bundesgericht ist eine Anschlussbeschwerde ausdrücklich ausgeschlossen ( BGE 144 V 264 E. 1.2; 138 V 106 E. 2.1; Urteile 2C\_403/2022 vom 12. Dezember 2022 E. 1.5.1; 2C\_854/2016 vom 31. Juli 2018 E. 1.3, nicht publ. in BGE 144 II 376 ). Ist auf eine Sache einzutreten, so ist das Bundesgericht aufgrund der Dispositionsmaxime in seiner Entscheidungsfindung an den Rahmen der von den beschwerdeführenden Parteien gestellten Anträge gebunden (ne eat iudex ultra petita partium; Art. 107 Abs. 1 BGG ; Urteile 2C\_1076/2015 vom 9. Dezember 2016 E. 1.3.1; 2C\_960/2013 und weitere vom 28. Oktober 2014 E. 1.2.4, in: RDAF 2016 I, S. 472 und ZBl 116/2015 S. 376). Der bundesgerichtliche Entscheidungsspielraum ist mithin durch das Dispositiv des angefochtenen Entscheids und die Anträge der beschwerdeführenden Parteien begrenzt (zum Ganzen BGE 138 V 106 E. 2.1).

### **E. 1.3.4**

Ob die ESTV den Entscheid der Vorinstanz in Bezug auf die teilweise Gutheissung (Rückweisung) selbst hätte anfechten können, kann dabei mangels rechtsgenügendem Antrag in der Beschwerdeantwort der ESTV in Bezug auf die Rückweisung offengelassen werden (vgl. auch BGE 144 V 264 E. 1.2). Auf die Argumente der ESTV, wonach auf eine Rückweisung verzichtet werden kann, ist daher nicht weiter einzugehen.

### **E. 2.1**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht ( Art. 105 Abs. 2 BGG ). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" ( BGE 147 I 73 E. 2.2; 143 IV 241 E. 2.3.1; 140 III 115 E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen ( Art. 42 Abs. 2 BGG i.V.m. Art. 106 Abs. 2 BGG ).

### **E. 2.2**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ). Die Verletzung von Grundrechten und kantonalem Recht überprüft das Bundesgericht allerdings nur, wenn eine konkrete Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2).

### **E. 3.1**

Streitig und zu prüfen ist, ob die von der Vorinstanz gestützte Vorsteuerkorrekturen der ESTV für die Steuerperioden 2015 bis 2017 rechtmässig erfolgten (Hauptsache) und, ob im Rahmen einer Rückweisung (Eventualsache) eine weitere Sachverhaltsklärung in Bezug auf eine allfällige Subvention (bezeichnet als "Dienstleistungsertrag B. \_\_\_\_\_") vorzunehmen ist.

### **E. 3.2**

Betroffen sind die Steuerjahre 2015 bis 2017. Massgebend ist entsprechend das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG 2009; SR 641.20) in der Fassung, welche vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2017 in Kraft stand.

#### **E. 4**

Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, dass vorliegend die Tätigkeiten des unternehmerischen Bereichs mit dem des

nicht-unternehmerischen Bereichs dermassen eng miteinander verstrickt seien, dass eine Unterteilung nicht möglich sei. Es sei daher von einer Vorsteuerkorrektur abzusehen. Zusammengefasst begründet die Beschwerdeführerin ihre diesbezügliche Rüge (für die Hauptsache) wie folgt:

##### **E. 4.1**

Mittelflüsse, die als Nicht-Entgelte gelten, würden - mit wenigen Ausnahmen - nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs führen (Art. 33 Abs. 1 MWSTG 2009). Ausnahmen hierzu, die zu einer verhältnismässigen

Kürzung des Vorsteuerabzugs führen würden, seien Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. a - c MWSTG 2009 (vgl. Art. 33 Abs. 2 MWSTG 2009). Spenden würden explizit nicht zu den Ausnahmen gehören, die eine Kürzung des Vorsteuerabzugs nach sich zögen (vgl. Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG 2009 i.V.m. Art. 33 Abs. 2 MWSTG 2009), was auch so aus der Entstehungsgeschichte zur Gesetzesbestimmung hervorgehe. Die Vorinstanz nehme zwar keine

Vorsteuerkürzung vor, durch die Aufteilung in einen nicht-unternehmerischen und einen

unternehmerischen Bereich greife sie unrechtmässig, aufgrund gemischter Verwendung nach Art. 30 MWSTG 2009, über die Hintertür aber zur

Vorsteuerkorrektur .

##### **E. 4.2**

Entsprechend beruhe die fehlerhafte Sachverhaltsfeststellung auf einem Rechtsfehler nach Art. 95 BGG . Mangels fehlender Begründung zur Aufteilung der Bereiche im Rahmen von Art. 10 MWSTG 2009, aus welchem der Grundsatz der "Einheit des Unternehmens" fliesse und wonach grundsätzlich davon auszugehen sei, dass bei einem steuerpflichtigen Unternehmensträger nur

ein unternehmerischer Bereich vorliege, habe die ESTV die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen.

#### **E. 5**

Relevant für vorliegenden Fall ist die bundesgesetzliche Regelung zur subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (Art. 10 MWSTG 2009, vgl. E. 6) sowie das Gesetz und die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Vorsteuerabzugsrecht und der damit zusammenhängenden Aufteilung in einen

unternehmerischen und

nicht-unternehmerischen Bereich (vgl. E. 7).

### **E. 6.1.1**

Nach Art. 10 MWSTG 2009 ist subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (vgl. BGE 148 II 233 E. 4.1 m.w.H.).

### **E. 6.1.2**

Wer kein Unternehmen betreibt, ist nicht steuerpflichtig und kann im Grundsatz auch keine Vorsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG 2009 e contrario; BGE 148 II 233 E. 4.2; 141 II 199 E. 4.1). Das stimmt überein mit dem Zweck des Gesetzes, den nicht-unternehmerischen Endverbrauch im Inland zu besteuern (Art. 1 Abs. 1 MWSTG 2009) : 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 ( BGE 148 II 233 E. 4.2; 141 II 199 E. 4.1). 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).

### **E. 6.2**

Nach dem für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz ( Art. 105 Abs. 1 BGG , vorne E. 2.1), gehört zum unternehmerischen Bereich der Beschwerdeführerin (unbestrittenermassen) das Betreiben eines Webshops. Der Betrieb des Shops sei auf das nachhaltige Erzielen von Einnahmen ausgerichtet, bestehe aber nur aus sehr wenigen Produkten. Die Beschwerdeführerin trete als Betreiberin dieses Shops erkennbar nach aussen auf und verfolge damit einen wirtschaftlichen Zweck. Daneben vermiete sie in kleinem Umfang Inventar, Parkplätze und Nutzungsrechte an EDV und verkaufe Kaffee an Mitarbeitende, was zum unternehmerischen Bereich der Beschwerdeführerin gehöre. Die diesbezüglichen vorinstanzlichen Ausführungen sind, auch mangels weiterer rechtsgenügender Rügen, nicht zu beanstanden.

### **E. 6.3**

Die Vorinstanz hat die Beschwerdeführerin nach Art. 10 MWSTG 2009 gesetzeskonform als subjektiv mehrwertsteuerpflichtig eingestuft. Die Beschwerdeführerin verfügt entsprechend - von Gesetzes wegen - über einen unternehmerischen Bereich. Das ist auch nicht weiter bestritten.

### **E. 7.1**

Gemäss dem Wortlaut von Art. 29 Abs. 1 E-MWSTG sollte das Recht zum Vorsteuerabzug ursprünglich davon abhängig sein, dass die Leistungen "zur Erreichung ihrer unternehmerischen Zwecke" bezogen werden (Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [nachfolgen: Botschaft MWSTG], BBl 2008 6885 ff., 7152). Der Bundesrat liess sich dabei vom Prinzip leiten, dass "alle im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallenen Vorsteuern grundsätzlich in Abzug gebracht werden können" (Botschaft MWSTG, a.a.O., 6974 f. zu Art. 29; Auszeichnungen durch das Bundesgericht). Auf diese Weise wollte er sicherstellen, dass "Vorsteuern, die nicht eindeutig einzelnen Umsätzen des Unternehmens zugeordnet werden können, die aber klar

im Rahmen der allgemeinen unternehmerischen Tätigkeit der betreffenden steuerpflichtigen Person anfallen", abziehbar sind (Botschaft MWSTG, a.a.O., 6975). Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats (WAK-N) war indes der Meinung, die Wendung "zur Erreichung ihrer unternehmerischen Zwecke" bringe das neue Konzept zu wenig deutlich zum Ausdruck bzw. lasse die vorrevidierte Rechtslage anklingen, von der man aber gerade abkehren wolle. So hatte das Recht von 1999 auf dem strikten Verwendungskonnex zwischen Leistung und Verwendung beruht (Art. 38 Abs. 2 i.V.m. Art. 38 Abs. 4 MWSTG 1999; BGE 141 II 199 E. 4.2; BGE 132 II 353 E. 4.3 und E. 8.2; Urteil 2C\_264/2014 vom 17. August 2015 E. 2.2.2). Einen solchen Konnex hielten Bundesrat und Eidgenössische Räte nun für nicht mehr angebracht. Nach der neuen Konzeption von 2009 ist der Vorsteuerabzug - neben den formellen Voraussetzungen - nur noch davon abhängig, dass die steuerpflichtige Person wirtschaftlich mit Vorsteuern belastet ist und dass diese im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit anfallen ( BGE 142 II 488 E. 2.3.4 m.w.H.; 141 II 199 E. 4.2).

### **E. 7.2.1**

Das Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung ( BGE 142 II 488 ; zusammengefasst in Urteil 2C\_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3) die Rechtslage zum Vorsteuerabzug im Sinne von Art. 28 MWSTG 2009 näher ausgeführt. Dieser Norm zufolge kann die steuerpflichtige Person "im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit" bei gegebenen formellen Voraussetzungen und unter Vorbehalt von Art. 29 und 33 MWSTG 2009 die ihr angefallenen Vorsteuern abziehen.

### **E. 7.2.2**

In BGE 142 II 488 erkannte das Bundesgericht, dass ein Unternehmensträger neben dem unternehmerischen auch einen

nicht-unternehmerischen Bereich unterhalten kann. 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.

### **E. 7.2.3**

Darin einzuschliessen sind auch die vorsteuerbelasteten Investitionen und vorsteuerbelasteten Aufwände ( BGE 142 II 488 E. 3.3.2 mit Hinweis auf BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 7 N. 45). Dem Grundsatz der "Einheit des Unternehmensträgers" zufolge bezieht die Steuerpflicht des Rechtsträgers sich auf sämtliche Unternehmenseinheiten, insbesondere neben der Hauptniederlassung auch auf alle inländische Zweigniederlassungen ("Single-entity-Prinzip"; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, N. 426; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 3 N. 10). Dagegen besagt der Grundsatz der "Einheit des Unternehmens", dass sämtliche Umsätze der jeweiligen Unternehmenseinheit auch der Steuerpflicht unterliegen ( BGE 142 II 488 E. 3.3.2 mit Hinweis auf BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 45 und Urteil 2C\_321/2015 vom 22. Dezember 2015 E. 4.3).

#### **E. 7.2.4**

Ein etwaiger

nicht-unternehmerischer Bereich kennzeichnet sich dieser Lehrmeinung zufolge dadurch, dass die betreffende Unternehmenseinheit entweder überhaupt keine Einnahmen aus Leistungen bewirkt oder diese zumindest in nicht nachhaltiger Art anfallen. Von einem eigenständigen

nicht-unternehmerischen Bereich darf mithin erst ausgegangen werden, wenn die Trennung ausreichend klar vollzogen werden kann, sei dies aufgrund einer nach aussen deutlich erkennbaren separaten Tätigkeit oder einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht. Fehlt es daran, bleibt es nach dem Grundsatz der "Einheit des Unternehmens" bei einem einzigen, und zwar

unternehmerischen Bereich. Wie es sich damit verhält ist nach Fall zu Fall zu entscheiden ( BGE 142 II 488 E. 3.3.3 mit Hinweis auf

BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 7 N. 46 ff.; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, N. 1659).

#### **E. 7.2.5**

Besteht ein eigenständiger nicht-unternehmerischer Bereich, der mit der unternehmerischen Tätigkeit nichts mehr zu tun hat, so hat diese steuererhöhende Tatsache die ESTV nach der im Steuerrecht vorherrschenden Normentheorie nachzuweisen (vgl. Urteil 2C\_359/2016 vom 4. Oktober 2016 E. 3.2.3).

#### **E. 7.3**

Aufgrund der Entstehung der Gesetzesnorm (vgl. E. 7.1) und im Lichte erwähnter Rechtsprechung (E. 7.2) hält die Vorinstanz fest, dass neben dem unternehmerischen Bereich, die Beschwerdeführerin sehr wohl über einen

nicht-unternehmerischen Bereich verfüge. Sie führt hier im Detail Folgendes aus:

##### **E. 7.3.1**

Es sei unbestritten und dem Zweck der Beschwerdeführerin zu entnehmen, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um eine gemeinnützige Stiftung mit karitativer Zielsetzung handle. Ihre Haupttätigkeit sei denn auch diesem Zweck gewidmet. Die Zweckbestimmung deute demnach klar darauf hin, dass die Beschwerdeführerin neben ihrem unternehmerischen über einen nicht-unternehmerischen Bereich verfüge.

##### **E. 7.3.2**

Die beiden Bereiche würden unterschiedliche Zwecke verfolgen und gegen aussen grundsätzlich voneinander unabhängig auftreten, weshalb beide Bereiche eine gewisse Eigenständigkeit aufweisen würden. Dies führe dazu, dass eine Korrektur des geltend gemachten Vorsteuerabzugs nötig werde.

##### **E. 7.3.3**

Die Leistungen im karitativen Bereich würde die Beschwerdeführerin ohne Gegenleistung erbringen. Es gäbe also kein Entgelt, das den Leistungen der Beschwerdeführerin gegenübergestellt werden könne, womit es an einem Leistungsverhältnis mangle. Diesbezüglich läge somit ein nicht-unternehmerischer Bereich vor. Soweit geltend gemacht würde, die karitativen Leistungen würden erbracht, damit die Beschwerdeführerin weiterhin

Spenden erhalten würde, wäre dem entgegen zu halten, dass damit kein Leistungsverhältnis begründet werde und Spenden gerade keine Entgelte seien. Im vorliegenden Zusammenhang diene die Marke insbesondere zur Erzielung von Nicht-Entgelten in Form von Spenden und Legaten - und wenn überhaupt - nur in geringem Masse der Absatzförderung. Daher liege auch kein Leistungsverhältnis vor.

#### **E. 7.3.4**

Der einheitliche Aussenaustritt der Beschwerdeführerin auf ihrer Internetseite (inkl. Webshop) stehe dem Vorhandensein eines nicht-unternehmerischen Bereichs nicht entgegen. Der (zumindest interessierten) Öffentlichkeit sei die karitative Tätigkeit der Beschwerdeführerin hinlänglich bekannt. Ohnehin trete die Beschwerdeführerin gegen aussen - abgesehen vom Internetaustritt - mit ihrer karitativen Tätigkeit unabhängig von ihrem unternehmerischen Bereich auf. Den eingereichten Stiftungsstatuten sei denn unter dem Titel "Finanzierung" auch keine unternehmerische Tätigkeit als Finanzierungsmöglichkeit zu entnehmen. Auch in den Jahresberichten 2016/2017 finde sich einzig in der Jahresrechnung ein Hinweis auf den Handelsertrag. Im Übrigen würde der Webshop sowie die weiteren unternehmerischen Tätigkeiten nicht erscheinen. Hingegen werde prominent die gemeinnützige bzw. karitative Tätigkeit beschrieben.

#### **E. 7.3.5**

Vorliegend diene die karitative Tätigkeit nicht dazu, die unternehmerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin finanziell zu fördern. Im Gegenteil diene vorliegend der (relativ kleine) unternehmerische Bereich der Unterstützung des (wesentlich grösseren) karitativen (nicht-unternehmerischen) Bereichs. Dies anerkenne letztlich auch die Beschwerdeführerin.

#### **E. 7.4.1**

Zusammenfassend ist vorliegend in Übereinstimmung mit den vorangegangenen Ausführungen (E. 7.1 bis E. 7.3) entscheidend, dass der Hauptzweck der Beschwerdeführerin in der gemeinnützigen bzw. karitativen Tätigkeit liegt (vgl. insb. E. 7.3.1 und E. 7.3.4). Der Hauptzweck der Beschwerdeführerin liegt nicht im Betreiben eines Webshops oder der Vermietung von Inventar, Parkplätzen und Nutzungsrechten an EDV oder dem Verkauf von Kaffee an Mitarbeitende und damit auch nicht in der unternehmerischen Tätigkeit.

#### **E. 7.4.2**

Wie aufgezeigt ist gemäss Rechtsprechung entscheidend für die Bejahung eines nicht-unternehmerischen Bereichs, wenn die betreffende Unternehmenseinheit entweder überhaupt keine Einnahmen aus Leistungen bewirkt oder diese zumindest in nicht nachhaltiger Art anfallen. Von einem eigenständigen nicht-unternehmerischen Bereich darf mithin erst ausgegangen werden, wenn die Trennung ausreichend klar vollzogen werden kann, sei dies aufgrund einer nach aussen deutlich erkennbaren separaten Tätigkeit oder einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht (vgl. BGE 142 II 488 E. 3.3.3, vgl. vorne E. 7.2.4). Eine solche klare Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht, ist hier in Form der Haupttätigkeit der Beschwerdeführerin gegeben. Vorliegend darf eine Trennung zwischen dem untergeordneten

unternehmerischen Bereich, in Form des Betriebs des Webshops etc., und dem prominenten

nicht-unternehmerischen Bereich , in Form der karitativen Tätigkeit, vorgenommen werden.

#### **E. 7.4.3**

Die Beschwerdeführerin entgegnet dem unter anderem, dass durch die starke Marke "A.\_\_\_\_\_" die Beschwerdeführerin überhaupt in der Lage sei Mittel für ihre Tätigkeit zu generieren. Dies unabhängig davon, ob diese Mittel aus mehrwertsteuerlicher Sicht als Entgelte oder als Nicht-Entgelte qualifizieren würden. In diesem Sinne würde die Beschwerdeführerin die Marke auch am Markt verwerten. Sie nutze im Rahmen des Fundrasings die bekannte Marke, welche es überhaupt ermögliche potentielle Geldgeber zu motivieren. Diese Tätigkeiten würden sich gegenseitig bedingen und unterstützen und seien in einer Weise voneinander abhängig, dass eine Aufteilung auf verschiedene Bereiche als künstlich erscheine.

#### **E. 7.4.4**

Vorliegend ist im Einklang mit der Rechtsprechung nicht entscheidend, dass nach aussen eine deutlich erkennbare separate Tätigkeit vorliegt. Ob nun die Marke "A.\_\_\_\_\_" neben dem nicht-unternehmerischen Bereich, auch noch für den unternehmerischen Bereich genutzt wird, ist vorliegend unerheblich.

#### **E. 7.4.5**

Vor dem Hintergrund, dass vorliegend ein relativ kleiner unternehmerischer Bereich nicht dazu führen darf, dass (nahezu) sämtliche Vorsteuern, auch solche, die mit dem wesentlich grösseren nicht-unternehmerischen Bereich zusammenhängen, abgezogen werden dürfen, würde ein entsprechendes vollumfängliches Zulassen zu einer Ungleichbehandlung mit jenen Gesellschaften mit ideellem Zweck führen, die gar kein Unternehmen führen und somit der Wettbewerbsneutralität zuwiderlaufen. Der vorliegend gezogene Schluss ist auch mit dem Grundsatz der "Einheit des Unternehmens" vereinbar und der in diesem Zusammenhang greifenden "weiten Auslegung" des Tatbestands der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (vgl. E. 6.1.2). Sodann ist nicht ausgeschlossen, dass im Rahmen der Vorsteuerkorrektur der gemischten Verwendung Nicht-Entgelte auch dem unternehmerischen Bereich zugeordnet werden können. Im Grundsatz ist der ESTV zuzustimmen, dass von einer unternehmerischen Tätigkeit nicht gesprochen werden kann, wenn die Tätigkeit praktisch ausschliesslich durch Nicht-Entgelte finanziert wird bzw. allfällige Entgelte bloss einen symbolischen oder Bagatell-Charakter haben ( BGE 141 II 199 E. 5.6).

#### **E. 7.5**

Die Vorinstanz hat zu Recht neben dem unternehmerischen Bereich einen nicht-unternehmerischen Bereich erkannt.

#### **E. 8.1**

Ein Vorsteuerabzug ist u.a. bei gemischter Verwendung verhältnismässig zu korrigieren. Als "gemischt verwendet" gilt eine vorsteuerbelastet bezogene Leistung, wenn sie auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTG 2009).

#### **E. 8.2**

Die Beschwerdeführerin setzt sich, wie auch bereits im vorinstanzlichen Verfahren, nicht weiter mit der von der ESTV angewendeten Methode zur Korrektur der Vorsteuern selbst auseinander. Auch macht sie weder eine falsche Berechnung resp. willkürliche Wahl noch eine falsche Anwendung der Methode geltend.

### **E. 8.3**

Die Vorinstanz geht, gemäss den für das Bundesgericht verbindlichen Sachverhaltsfeststellungen (E. 2.1) davon aus, dass die Spenden im unternehmerischen und im nicht-unternehmerischen Bereich verwendet werden und nahm daher eine Vorsteuerkorrektur nach den Regeln über die gemischte Verwendung vor.

### **E. 8.4**

Da der ESTV bei der Wahl der Methode zur Vorsteuerkorrektur ein weiter Ermessensspielraum zusteht (vgl. Urteil 2C\_933/2016 vom 15. Januar 2018 E. 3.2 und E. 4.1) und keine rechtsgenügende Rüge in Bezug auf die Wahl oder Anwendung der Methode vorliegt, ist festzuhalten, dass die Vorinstanz, die von der ESTV herangezogene Methode des Aufwandschlüssels zur Korrektur der Vorsteuern in Anwendung von Art. 30 Abs. 1 MWSTG 2009 (gemischte Verwendung) zu Recht geschützt hat.

### **E. 9.1**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang trägt die Beschwerdeführerin die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens ( Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 BGG ).

### **E. 9.2**

Gemäss den Ausführungen des vorinstanzlichen Entscheids bleibt es bei der Rückweisung in Sachen Klärung, ob es sich beim "Dienstleistungsertrag" B.\_\_\_\_\_ um eine Subvention handelt und, um diesbezügliche allfällige Neuberechnungen vorzunehmen.

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