

# **BVGer A-358/2024 vom 31. Oktober 2025**

Bundesverwaltungsgericht, 2025-10-31, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-358\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-358_2024)

FR: TAF A-358/2024 du 31 octobre 2025

IT: TAF A-358/2024 del 31 ottobre 2025

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 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. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Die Beschwerde richtet sich gegen einen Einspracheentscheid der Vorinstanz und somit eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich und funktionell zuständig.

### **E. 1.2**

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG oder das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG; Art. 81 Abs. 1 MWSTG).

### **E. 1.3**

Der angefochtene Einspracheentscheid ist an die Beschwerdeführerin adressiert, welche von diesem in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht betroffen ist und am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat. Sie ist daher zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

### **E. 1.4**

Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 22a Abs. 1 Bst. c und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

### **E. 1.5**

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid 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). Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (vgl. BGE 119 V 347 E. 1a; ferner Urteil des

BGer 1C\_16/2022 vom 13. Dezember 2022 E. 3.6). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. BGE 150 II 346 E. 2.5.2, 148 II 73 E. 8.3.1; BVGE 2024 IV/2 E. 2.2, 2007/41 E. 2; Urteil des BVer A-4978/2022 vom 4. Juli 2024 E. 1.3; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.54; Moor/Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, S. 300 f., 820 f., Ziff. 2.2.6.5 und 5.8.3.5).

### **E. 1.6**

Verwaltungsverordnungen (wie MWST-Infos, MWST-Branchen-Infos, Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind für die Justizbehörden nicht verbindlich (vgl. Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, a.a.O., Rz. 2.173). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (BGE 141 III 401 E. 4.2.2, 123 II 16 E. 7; BVGE 2010/33 E. 3.3.1).

### **E. 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]). Die Steuer bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Sie wird auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer), auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger und Empfängerinnen im Inland (Bezugssteuer) und auf Einfuhren von Gegenständen (Einfuhrsteuer) erhoben (Art. 1 Abs. 2 MWSTG in seiner hier anwendbaren, bis 31. Dezember 2024 geltenden Fassung [AS 2009 5203]). Soweit nicht anders erwähnt, beziehen sich die folgenden Ausführungen jeweils auf die heute geltende Fassung des MWSTG, bzw. ist im vorliegenden Zusammenhang nicht relevant, dass zwischenzeitlich Änderungen eingetreten sind. Die Rechtsprechung zu älterem Recht wird zitiert, soweit sie für den vorliegenden Fall noch von Bedeutung ist.

### **E. 2.2**

Steuerobjekt der Inlandsteuer sind die durch die steuerpflichtige Person gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

#### **E. 2.3.1**

Als Leistung gilt gemäss Art. 3 Bst. c MWSTG die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts. Das Entgelt ist der Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt der Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG). Damit ein Vorgang mehrwertsteuerrechtlich relevant ist, muss ein Leistungsverhältnis zwischen Leistung und Entgelt, also eine innere wirtschaftliche Verknüpfung, vorliegen (Urteile des BVer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.4.3, A-4980/2022 vom 11. Juni 2024

[bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_433/2024 vom 16. Dezember 2024] E. 3.2.1.4; Pierre-Marie Glauser, Subventions, dons et sponsoring, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 79, S. 1 ff., S. 6 f., s.a. S. 10). Das Vorliegen einer Leistung ist grundsätzlich aus der Sicht des Leistungserbringers zu beurteilen (Urteile des BVGer A-620/2024 vom 13. August 2025 E. 2.3.2, A-5831/2024 vom 4. Juni 2025 E. 2.2.3, A-4980/2022 vom 11. Juni 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_433/2024 vom 16. Dezember 2024] E. 3.2.1.4; Diego Clavadetscher, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], Art. 18 N 45). Die Frage, ob einer Gegenleistung der Charakter eines Entgelts zukommt, ist aus Sicht des Leistungsempfängers zu beurteilen (BGE 140 I 153 E. 2.5.2 und 3.3.5; Urteil des BGer 2C\_928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 3; Urteil des BVGer A-620/2024 vom 13. August 2025 E. 2.3.3; zum Ganzen auch: Clavadetscher, Kommentar MWSTG, Art. 18 N 78 ff.; Honauer/Probst/Rohner/Frey, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 4. Aufl. 2024, N 699).

### **E. 2.3.2**

Wenn ein Unternehmensträger im Sinne von Art. 10 MWSTG Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinn erbringt bzw. zu erbringen beabsichtigt, liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor, welche für die subjektive Steuerpflicht qualifiziert. Werden Einnahmen aus derartigen Leistungen erzielt, ist die Unternehmenseigenschaft grundsätzlich gegeben. Das Erzielen von Einnahmen aus Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG schliesst das Vorliegen einer ordentlichen unternehmerischen Tätigkeit nicht aus und kann insofern durchaus Bestandteil einer solchen sein. Zudem kann auch das ausschliessliche Erzielen von Einnahmen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen gemäss Art. 21 MWSTG ein Unternehmen begründen (vgl. Regine Schluckebier, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 10 MWSTG N 49 f.; siehe aber auch: Urteil des BGer 2C\_1002/2014 vom 28. Mai 2015 E. 7 und 9.2). Ist eine Tätigkeit hingegen einzig auf die Erzielung von Nicht-Entgelten ausgerichtet, ist gemäss Wortlaut des Gesetzes (Art. 10 Abs. 1 MWSTG in der bis 31. Dezember 2017 geltenden Fassung [AS 2009 5203; nachfolgend: MWSTG 2009] und Art. 10 Abs. 1 und 1bis MWSTG in der ab 1. Januar 2018 geltenden Fassung [AS 2017 3575; nachfolgend: MWSTG 2016] i.V.m. Art. 3 Bst. c MWSTG) klar, dass eine solche Tätigkeit die Steuerpflicht nicht auslösen kann, da kein Unternehmen betrieben wird (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.6.2.1, A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 4.2; vgl. Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 3 N 23; vgl. Honauer/Probst/Rohner/Frey, a.a.O., N 525). Gleiches gilt, wenn durch die Tätigkeit gar keine Einnahmen erzielt und zudem auch keine solchen angestrebt werden (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.6.2.1, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.6.2.1, A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.6.2.1). Eine Gewinnabsicht verlangt das Gesetz ausdrücklich nicht. Ebenso wenig muss die Einkommenserzielung die primäre Motivation der Tätigkeit sein. Entscheidend ist somit (nur) die Ausrichtung des Unternehmens auf die Erzielung von Einnahmen (vgl. Honauer/Probst/Rohner/Frey, a.a.O., N 521). Es genügt dabei bereits eine (teilweise) Kostenerstattung (vgl. so schon Peter Spinnler, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in: ASA 63, S. 393 ff., S. 399). So können auch ideelle, karitative und gemeinnützige Tätigkeiten zur nachhaltigen Einnahmeerzielung erfolgen, wobei ein gewisses

wirtschaftliches Kalkül bzw. ein eigenwirtschaftliches Interesse vorhanden sein muss (Urteil des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.6.2.1; Schluckebier, MWSTG Kommentar, Art. 10 MWSTG N 52).

#### **E. 2.4.1**

Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht (E. 2.3.1), hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (Urteil des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.4.3; Clavadetscher, Kommentar MWSTG, Art. 18 N 14 f.).

#### **E. 2.4.2**

Mangels Leistung - bzw. weil diesen Mittelflässen die innere wirtschaftliche Verknüpfung mit einer mehrwertsteuerlichen Leistung fehlt (vgl. E. 2.3.1) - gelten namentlich die in Art. 18 Abs. 2 Bst. a-l MWSTG genannten Mittelflüsse nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelte; vgl. Urteile des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.4.7, A-6558/2020 vom 13. April 2022 [bestätigt durch BGE 149 II 255] E. 4.1 m.w.H., A-2566/2020 vom 11. November 2021 [bestätigt durch BGE 149 II 43] E. 2.5).

#### **E. 2.4.3**

Zu den sog. Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG zählen unter anderem Spenden (Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

#### **E. 2.4.4**

Eine Spende gemäss Art. 3 Bst. i MWSTG ist eine freiwillige Zuwendung in der Absicht, den Empfänger oder die Empfängerin zu bereichern ohne Erwartung einer Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinne (vgl. BGE 149 II 255 E. 2.4.1, 141 II 182 E. 3.3). Die Spende erscheint nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als eine Zuwendung, wobei es sich auch dabei um eine Geld-, Sach- oder Dienstleistung handeln kann, welche die spendende Person erbringt oder veranlasst. Von der «Freiwilligkeit» der Zuwendung ist auszugehen, wenn die spendende Person keiner gesetzlichen oder (vertrags-)rechtlichen Verpflichtung unterliegt, die empfangende Person zu begünstigen. Sodann setzt Art. 3 Bst. i MWSTG einerseits eine Begünstigungsabsicht voraus, die sich im Willen äussert, die empfangende Person zu bereichern. Der tatsächlichen Entreichung auf Ebene der spendenden Person steht die beabsichtigte Bereicherung auf Ebene der empfangenden Person gegenüber. Andererseits ergeht die Spende frei von der Erwartung einer rechtserheblichen Gegenleistung. Die Spende erfolgt mithin nicht, um auf diese Weise eine von der begünstigten Person erbrachte individuell-konkrete (Haupt-)Leistung abzugelten (BGE 149 II 255 E. 2.4.2.1 m.w.H.). Die spendenempfangende Person kann weitgehend nach Gutdünken über die erlangten Mittel verfügen, was nicht ausschliesst, dass Spenden im Hinblick auf ein bestimmtes Projekt getätigt werden. Grundsätzlich unterliegt die begünstigte Person keinerlei rechtlich normierter Verhaltensbindung, abgesehen davon, dass sie etwa die Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt (vgl. Art. 3 Bst. i Ziff. 1 MWSTG 2016, Art. 3 Bst. i MWSTG 2009; sogleich: E. 2.4.5). Mit dieser geringfügigen Einschränkung erlangt die begünstigte Person die Mittel zur freien Verfügung (BGE 149 II 255 E. 2.4.2.2; Urteil des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.5.1 m.w.H.).

#### **E. 2.4.5**

Eine Zuwendung gilt gemäss Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG 2016 auch dann als Spende, wenn es sich um Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern und Gönnerinnen an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen handelt. Beiträge von Gönnern und Gönnerinnen an gemeinnützige Organisationen gelten auch dann als Spende, wenn die gemeinnützige Organisation ihren Gönnern und Gönnerinnen freiwillig Vorteile im Rahmen des statutarischen Zwecks gewährt, sofern sie dem Gönner oder der Gönnerin mitteilt, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht. Gemäss Art. 3 Bst. i letzter Teilsatz MWSTG 2009 wurden Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern und Gönnerinnen an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen den Spenden gleichgestellt (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.5.1).

#### **E. 2.4.6**

Als Gönner und Gönnerinnen gelten Personen, deren Beiträge hauptsächlich die Unterstützung des Begünstigten und nicht den Erhalt einer Gegenleistung bezwecken. Nicht als Gegenleistung gelten Vergünstigungen, welche üblicherweise Passivmitgliedern sowie Gönnern und Gönnerinnen als Dank gewährt werden. Macht die gemeinnützige Organisation darüber hinaus ihren Gönnern und Gönnerinnen davon Mitteilung, dass sie ihnen im Rahmen des statutarischen Zwecks freiwillig Vorteile gewähren kann, muss sie die Gönner und Gönnerinnen gleichzeitig darauf hinweisen, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht, damit die Gönnerbeiträge immer noch als Spende qualifiziert werden (MWST-Info 05 «Subventionen und Spenden», Ziff. 2.3.1). Die Verdankung des Mitglieder- oder Gönnerbeitrages im Rahmen des sozial Üblichen ist somit keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne. Dies gilt auch dann, wenn Passivmitglieder sowie Gönner und Gönnerinnen zwecks Verdankung ihres Beitrages an bestimmten Veranstaltungen der Einrichtung (z.B. Gratis Eintritt zu einem Festanlass) teilnehmen können (MWST-Info 04 «Steuerobjekt», Ziff. 6.14; Urteil des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.5.1).

#### **E. 2.5.1**

Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 MWSTG). Das Entgelt stellt nicht nur Tatbestandselement des Steuerobjekts dar (E. 2.3.1), sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (vgl. BGE 149 II 290 E. 2.2.2; BVGE 2011/44 E. 3.1; Urteile des BVGer A-1426/2024 vom 2. September 2025 E. 2.7.1, A-2430/2019 vom 29. Dezember 2020 E. 2.4.1).

#### **E. 2.5.2**

In Bezug auf Sponsoring hat die Rechtsprechung konstant festgehalten, dass für die Bemessung der Steuer darauf abzustellen ist, was die Leistungsempfängerin (der Sponsor) oder an ihrer Stelle eine dritte Person bereit oder verpflichtet ist, als Gegenleistung für die erhaltene Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung aufzuwenden (zum Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 [AS 2000 1300; nachfolgend: aMWSTG]: Urteile des BGer 2C\_442/2009 vom 5. Februar 2010 E. 2.3.2, 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 2). Unbeachtlich ist, ob Leistung und Gegenleistung wertmässig in einem vernünftigen Verhältnis stehen oder ob darin noch Goodwill-Leistungen, Sympathiezwendungen und dergleichen enthalten sind. Das oben definierte Entgelt ist entsprechend nicht in ein Leistungsentgelt (für die Werbe- oder Bekanntmachungsleistung) einerseits und in einen unentgeltlichen Spendenanteil (im Sinne eines Nichtentgelts bzw. Nichtumsatzes)

andererseits aufzuteilen (vgl. [noch zum aMWSTG] statt vieler: Urteile des BGer 2C\_967/2013 vom 19. Mai 2014 E. 4.5, 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 3.3, 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 6b; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4786/2012 vom 12. September 2013 E. 2.4.2, A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 3.2, A-1218/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4).

#### **E. 2.6.1.1**

Bei steuerpflichtigen Unternehmensträgern, die ausschliesslich unternehmerisch tätig sind, ist die subjektive Steuerpflicht umfassend. Sämtliche der Steuer unterliegenden Tätigkeiten sind von der subjektiven Steuerpflicht miterfasst (Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, a.a.O., § 3 N 49). In solchen Fällen gelten alle Vorsteuern als im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallen und können gemäss Art. 28 ff. MWSTG abgezogen werden (Honauer/Probst/Rohner/Frey, a.a.O., N 1814 f.). Auch das Erzielen von Nicht-Entgelten wird im unternehmerischen Bereich als Bestandteil der unternehmerischen Tätigkeit beurteilt und schränkt das Recht auf Vorsteuerabzug der steuerpflichtigen Person - abgesehen von Ausnahmen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG; dazu E. 2.6.4) - nicht ein (Art. 33 Abs. 1 MWSTG; Schluckebier, MWSTG Kommentar, Art. 10 MWSTG N 89).

#### **E. 2.6.1.2**

Die Rechtsprechung hat die in der Lehre kontrovers diskutierte Frage, ob auch juristische Personen neben einem unternehmerischen über einen nicht-unternehmerischen Bereich verfügen können, bejaht (Urteil des BGer 2C\_781/2014 vom 19. April 2015 [in BGE 141 II 199 nicht publizierte] E. 6.2 mit Wiedergabe der Lehre; Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.8.2.2, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.2.2, A-623/2021 vom 4. Februar 2022 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_612/2022 vom 18. August 2023] E. 2.8.2.2, A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 5.3; Beat König, Die unternehmerische Tätigkeit als Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, 2016, S. 28 f., 40 und 54 f.; Schluckebier, MWSTG Kommentar, Art. 10 MWSTG N 86; Beatrice Blum, MWSTG Kommentar, Art. 28 MWSTG N 4 f.; vgl. Diego Clavadetscher, Die Stellung des Unternehmens im neuen Mehrwertsteuerrecht, in: Der Schweizer Treuhänder 2010, S. 240 ff., S. 242; Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, a.a.O., § 7 N 46; Honauer/Probst/Rohner/Frey, a.a.O., N 1826 ff.). Eine Aufteilung in die beiden Bereiche bei sämtlichen Unternehmensträgern drängt sich schon aus dem Ziel der Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs auf (E. 2.1). Könnten Unternehmensträger, sobald sie die Schwelle zur Steuerpflicht überschritten haben, für sämtliche Aufwendungen Vorsteuern geltend machen, auch wenn die entsprechende Aufwendung in keinem Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit und den dabei zur Einnahmeerzielung angebotenen Leistungen steht, würde es zwangsläufig zu einem unerwünschten Resultat kommen, da diese Aufwendungen bzw. die entsprechenden Leistungen aus der unternehmerischen Sphäre des Vorleistenden nie einer Besteuerung zugeführt würden. Es hat ein (End-)Konsum beim Unternehmensträger stattgefunden, welcher nach dem System des Mehrwertsteuergesetzes nicht unberücksichtigt bleiben darf, sondern vielmehr besteuert werden muss. Altrechtlich ausgedrückt ([statt aller] Urteil des BVGer A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.3.2), handelt es sich in solchen Konstellationen um einen Endverbrauch in der Unternehmenssphäre. Auch wenn aufgrund des im MWSTG neu geregelten Vorsteuerabzugsrechts eine Übernahme der Grundsätze vom aMWSTG nicht uneingeschränkt möglich ist (vgl. Urteil des BGer 2C\_781/2014 vom 19. April 2015 [in

BGE 141 II 199 nicht publizierte] E. 6.2), darf ein Endkonsum auf der Stufe des Unternehmens auch nach dem (neuen) MWSTG nicht ausgeschlossen werden, unabhängig der Rechtsform des Unternehmensträgers. Solche Aufwendungen im nicht-unternehmerischen Bereich können bei sämtlichen Unternehmensträgern vorliegen (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.8.2.2, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.2.2; König, a.a.O., S. 55 f.).

### **E. 2.6.2**

Ein Unternehmensträger kann also - neben seiner unternehmerischen Tätigkeit - auch in Bereichen tätig sein, welche, isoliert betrachtet, nicht «unternehmerisch» im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes sind. Die Bereiche müssen eine gewisse Eigenständigkeit aufweisen (Urteil des BVGer A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.8.3). Nicht notwendig ist jedoch, dass die Bereiche tatsächlich getrennt sind. Die Trennbarkeit genügt (König, a.a.O., S. 74 m.H.a. das Urteil des BGer 2C\_781/2014 vom 19. April 2015 [in BGE 141 II 199 nicht publizierte] E. 6.2; die von König auf S. 82 m.H. auf BGE 142 II 488 E. 3.3.3 aufgeworfene Frage, ob das BGer doch eine Trennung und nicht nur die Trennbarkeit als Voraussetzung sieht, hat das BGer in seinem Urteil 9C\_612/2022 vom 18. August 2023 E. 7.4.2 insofern beantwortet, als eine klare Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweiche, genüge). Von einer solchen Trennbarkeit ist auszugehen, wenn ein Tätigkeitsbereich des Unternehmensträgers besteht, welcher sachlich, räumlich und zeitlich bzw. aus wirtschaftlicher, tatsächlicher oder funktionaler Sicht sinnvollerweise autonom existieren könnte und dieser Tätigkeitsbereich nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist und er auch nicht indirekt einer unternehmerischen bzw. einer auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichteten Tätigkeit dient (Urteil des BVGer A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 6.3). Von einer von der unternehmerischen Tätigkeit zu unterscheidenden nicht-unternehmerischen Unternehmenseinheit darf auch dann ausgegangen werden, wenn die Trennung aufgrund einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht, klar vollzogen werden kann. Fehlt es daran, bleibt es nach dem Grundsatz der «Einheit des Unternehmens» bei einem einzigen, und zwar unternehmerischen Bereich (BGE 142 II 488 E. 3.3.3; Urteil des BGer 9C\_612/2022 vom 18. August 2023 E. 7.2.4; Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, a.a.O., § 7 N 46 ff.). Im nicht-unternehmerischen Bereich besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.8.3, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.3; vgl. Pascal Mollard, Histoire de la TVA suisse: Neutralité et apport du juge fiscal, seconde partie, in: ExpertFocus 2020, S. 430 ff., S. 431).

### **E. 2.6.3**

Bei Verwendung von vorsteuerbelasteten Aufwendungen «im Rahmen» einer unternehmerischen Tätigkeit besteht ein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Der Wortlaut «im Rahmen» (Art. 28 Abs. 1 MWSTG) gibt vor, dass die Aufwendung in einem objektiven Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit zu stehen hat (vgl. Blum, MWSTG Kommentar, Art. 28 MWSTG N 3). Entsprechend können für sämtliche Aufwendungen, welche im Rahmen dieser unternehmerischen Tätigkeiten erfolgt sind, gemäss Art. 28 ff. MWSTG die Vorsteuern abgezogen werden.

#### **E. 2.6.4**

Die Vorsteuer kann im unternehmerischen Bereich auch dann vollständig geltend gemacht werden, wenn die entsprechende Tätigkeit teilweise durch Spenden finanziert wird (Art. 33 Abs. 1 i.V.m. Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Eine Finanzierung durch Subventionen führt hingegen zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 33 Abs. 2 i.V.m. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG und Art. 29 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]).

#### **E. 2.6.5**

Art. 28 Abs. 1 MWSTG beschränkt den Vorsteuerabzug auf den «Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit». Dementsprechend hat die steuerpflichtige Person nach dem Wortlaut von Art. 30 Abs. 1 MWSTG den Vorsteuerabzug (entsprechend dem Verhältnis der Verwendung) zu korrigieren, wenn sie Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen «auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit» verwendet (funktionale Betrachtung; so genannte gemischte Verwendung). Massgebend ist somit die unternehmerische Tätigkeit. Daraus erhellt, dass für die Frage, ob zwischen Unternehmens- und Nicht-Unternehmensbereich im hier massgebenden Sinne klar und eindeutig unterschieden werden kann, nicht auf die Finanzierung der von der steuerpflichtigen Person verwendeten Vorleistungen abgestellt werden kann. Allein die Tatsache, dass einem Steuerpflichtigen ein geldwerter Vorteil in Form eines Nicht-Entgelts zufließt, lässt deshalb nicht auf das Vorliegen eines klar sowie eindeutig ausscheidbaren Nicht-Unternehmensbereiches schliessen (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.8.6, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.6, A-1909/2021 vom 31. August 2022 E. 2.8.6; vgl. Clavadetscher, Kommentar MWSTG, Art. 30 N 18).

#### **E. 2.6.6**

Zu fragen ist stattdessen danach, ob die Aktivitäten der steuerpflichtigen Person bzw. des Unternehmensträgers als solche in klar sowie eindeutig unterscheidbare Teile mit unternehmerischen und solche ohne unternehmerischen Charakter aufgetrennt werden können. Klar und eindeutig voneinander trennbare Unternehmens- und Nicht-Unternehmensbereiche sind vor diesem Hintergrund und mit Blick auf den Begriff des Unternehmens von Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2009 und Art. 10 Abs. 1bis MWSTG 2016 (vgl. E. 2.3.2) insbesondere dann gegeben, wenn ein Tätigkeitsbereich auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist und daneben ein anderer Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen mit einer gewissen Eigenständigkeit besteht, bei welchem es an einer solchen Ausrichtung fehlt. Ob Letzteres der Fall ist, ist gestützt auf die Umstände des konkreten Einzelfalles zu beurteilen (Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_158/2024 vom 25. Juli 2024] E. 2.8.7, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.8.7, A-1382/2015 vom 11. August 2015 E. 6.1; vgl. Ralf Imstepf, Kommentar MWSTG, Art. 10 N 81).

#### **E. 2.6.7**

Bei Leistungen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG; vgl. BGE 140 II 495 E. 2.2.2 und 3.4; statt vieler: Urteile des BVGer A-654/2024 vom 12. September 2025 E. 2.6.3, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.10.1, A-2953/2020 vom 27. September 2021 E.

3, A-1223/2019 vom 29. April 2020 E. 3.6, 4.3 und 4.5). Unter anderem sind die von Ärzten und Ärztinnen und weiteren Angehörigen von Medizinalberufen erbrachten Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin von der Steuer ausgenommen, soweit die Personen über eine Berufsausübungsbewilligung verfügen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG i.V.m. Art. 34 Abs. 1 MWSTV).

### **E. 3.1**

Im vorliegenden Fall ist zunächst zu bestimmen, ob die Beschwerdeführerin über einen unternehmerischen und einen nicht-unternehmerischen Bereich verfügt, oder ob sie ausschliesslich unternehmerisch tätig ist (E. 3.2). Diesbezüglich haben beide Parteien ihre Argumentation im Verfahren vor der Vorinstanz und im Beschwerdeverfahren geändert, was zulässig ist. Daran anschliessend ist zu prüfen, ob und allenfalls in welchem Umfang die «Gönnerbeiträge» als Spenden anzusehen sind (E. 3.3 und 3.4). Der Vollständigkeit halber ist zu erwähnen, dass auf nicht bestrittene und sich aus den Akten ergebende Umstände (z.B. die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin auch Subventionen erhielt) nicht eingegangen wird.

### **E. 3.2.1**

Um zu bestimmen, ob die Beschwerdeführerin sowohl über einen unternehmerischen als auch einen nicht-unternehmerischen Bereich verfügt oder ob sie ausschliesslich unternehmerisch tätig ist, ist festzustellen, worin ihre Tätigkeit besteht. Ist die in eigenem Namen ausgerichtete Tätigkeit auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen gerichtet, liegen grundsätzlich Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinn vor (vgl. E. 2.3.1 f.) und die Beschwerdeführerin verfügt über einen unternehmerischen Bereich. Dass dies der Fall ist, ist nicht bestritten und wird im Folgenden kurz aufgezeigt (E. 3.2.3). Über einen daneben bestehenden nicht-unternehmerischen Bereich verfügt sie nur, wenn sie auch Tätigkeiten ausübt, die nicht auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sind und die nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer fallen. Darauf ist ein besonderes Augenmerk zu richten, weil die Beschwerdeführerin dies geltend macht, die Vorinstanz dies aber bestreitet.

### **E. 3.2.2**

Es ist festzuhalten, dass dabei im Grunde - mit Ausnahme einer ausschliesslichen Finanzierung über Nicht-Entgelte - nicht relevant ist, wie die Tätigkeit finanziert wird, auch wenn die Art der Finanzierung Hinweise darauf liefern kann, ob eine unternehmerische oder eine nicht-unternehmerische Tätigkeit vorliegt (E. 2.3.1). Daher wird nachfolgend - soweit möglich - unabhängig von der Art der Finanzierung geprüft, ob die Beschwerdeführerin ausschliesslich unternehmerisch oder aber auch nicht-unternehmerisch tätig ist.

### **E. 3.2.3**

Im vorliegenden Verfahren wird nur ein Teil der Tätigkeiten der Beschwerdeführerin thematisiert. Nur auf diesen ist einzugehen. Es darf mit den Verfahrensbeteiligten davon ausgegangen werden, dass der nicht strittige Teil der Tätigkeiten der Beschwerdeführerin in deren unternehmerischen Bereich fällt. Genannt werden hier explizit der Betrieb eines Webshops und die Vermietung von Räumlichkeiten in der eigenen Liegenschaft (angefochtener Einspracheentscheid vom 30. November 2023 Ziff. II/3.2).

### **E. 3.2.4**

Die Beschwerdeführerin nennt keine konkreten Tätigkeiten, die in einen nicht-unternehmerischen Bereich fallen würden. Sie erwähnt die Finanzierung durch Spenden, die allerdings für sich genommen nicht dazu führt, dass ein nicht-unternehmerischer Bereich vorliegen würde (E. 3.2.2). Allenfalls könnten die Herausgabe des Gönnermagazins, welches entgegen dem Namen von allen interessierten Personen gratis abonniert werden kann, das Zurverfügungstellen von Informationen auf der Website sowie die Durchführung von Informationsveranstaltungen als nicht-unternehmerisch betrachtet werden. Allerdings ist nicht aktenkundig, in welchem Umfang diese Angebote bestehen. Insbesondere in der Zusendung des Gönnermagazins kann zudem auch eine Werbemassnahme oder die Pflege der Beziehung mit Kunden oder Geldgebern gesehen werden. Diesbezüglich ist demnach nicht ersichtlich, dass ein nicht-unternehmerischer Bereich vorliegen würde.

### **E. 3.2.5**

Es bleibt noch auf die Abgabe von Gutscheinen für «[Gesundheitschecks]» einzugehen. Hier geht es zunächst nur um die Gratisabgabe solcher Gutscheine, die laut Angaben der Beschwerdeführerin anlässlich ihres Jubiläums erfolgte (auf die Abgabe an Gönnerinnen und Gönner, welche mindestens Fr. 60.-- einbezahlt haben, wird in E. 3.3.2 eingegangen). Es seien - so die Beschwerdeführerin - 721 solcher Gutscheine abgegeben worden (Beschwerde Rz. 31). Abgesehen davon, dass diese Zahl nicht in den Akten belegt ist, handelt es sich hierbei um eine besondere Aktion, so dass nicht von einem eigentlichen, ständig bestehenden nicht-unternehmerischen Bereich ausgegangen werden kann.

### **E. 3.2.6**

Dass die Beschwerdeführerin gemäss ihrem Zweck gemeinnützig tätig ist, ist zwar ein Indiz dafür, dass sie (auch) über einen nicht-unternehmerischen Bereich verfügt, reicht für sich genommen aber nicht aus. Sie muss auch tatsächlich Tätigkeiten ausüben, die nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen ausgerichtet sind. Dies ist vorliegend - soweit ersichtlich (E. 3.2.4 f.) - nicht der Fall.

### **E. 3.2.7**

Die Beschwerdeführerin begründet das Vorliegen eines nicht-unternehmerischen Bereichs damit, dass Zahlungen der Gönnerinnen und Gönner als Spenden zu qualifizieren seien. Dann stelle sich die Frage nach dem Vorliegen eines nicht-unternehmerischen Bereichs (Beschwerde Rz. 37). Auch ein unternehmerischer Bereich kann aber (teilweise) durch Spenden finanziert werden (E. 2.3.2). Auch wenn darauf und insbesondere die Frage, inwiefern es sich bei den Gönnerbeiträgen um Spenden handelt, noch einzugehen sein wird (E. 3.3.2 f.), kann hier bereits festgehalten werden, dass die Beschwerdeführerin unternehmerisch tätig ist.

### **E. 3.3.1**

Wie gerade erwähnt schliesst eine unternehmerische Tätigkeit nicht aus, dass diese auch durch Spenden finanziert wird. Daher ist im Folgenden darauf einzugehen, inwiefern die Gönnerbeiträge mehrwertsteuerrechtlich als Spenden und inwiefern sie als Entgelt für steuerbare oder steuerausgenommene Leistungen zu qualifizieren sind. Dafür wird zunächst auf den Gutschein für den «[Gesundheitscheck]» (nachfolgend auch nur als «Gutschein» bezeichnet; E. 3.3.2) und anschliessend auf die Online-Beratung und [die telefonische Beratung] eingegangen (E. 3.3.3). Daran anschliessend wird geprüft, in welchem Umfang die «Spenden» Entgelt sind (E. 3.4). Der Gutschein wird Gönnerinnen und Gönnern

abgegeben, die der Beschwerdeführerin einen Beitrag von mindestens Fr. 60.-- entrichten, was die Beschwerdeführerin auch entsprechend bewirbt (Vernehmlassungsbeilagen 17 und 20). Anspruch auf die Online-Beratung und [die telefonische Beratung] haben sämtliche Gönnerinnen und Gönner, unabhängig vom «gespendeten» Betrag (s. Sachverhalt Bst. C und D). Vorab kann festgehalten werden, dass über die Kosten für den «[Gesundheitscheck]» Unklarheiten bestehen. Die Vorinstanz spricht von einem Wert von Fr. 49.--, die Beschwerdeführerin von Fr. 36.--. Beide Zahlen finden sich in den Akten: in Beschwerdebeilage 14, mit der der «[Gesundheitscheck]» beworben wird, ist von Fr. 49.-- die Rede; aus den Abrechnungen von verschiedenen Apotheken, die in Beschwerdebeilage 15 abgelegt sind, werden jeweils Fr. 36.-- in Rechnung gestellt. Wie zu zeigen sein wird (E. 3.4.2), muss auf diese Differenz aber nicht eingegangen werden.

### **E. 3.3.2**

Damit ein Vorgang mehrwertsteuerrechtlich relevant ist, müssen verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein (E. 2.3.1). Der Vorinstanz ist insofern zuzustimmen, als der Gutschein für den «[Gesundheitscheck]» eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn darstellt. Bei ihm handelt es sich um einen verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wert, denn der Gutschein kann bei Apotheken eingelöst werden. Er wird zudem in Erwartung eines Entgelts abgegeben, wobei das Entgelt hier bereits im Voraus bezahlt wurde, denn von wenigen Ausnahmen abgesehen (E. 3.2.5) erhalten nur Personen einen solchen Gutschein, wenn sie im Vorjahr mindestens Fr. 60.-- «gespendet» haben. Damit sind die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Leistung erfüllt (E. 2.3.1). Ob ein Entgelt (E. 2.3.1) vorliegt, ist demgegenüber schon schwieriger festzustellen (anders war dies in anderen Verfahren, wo die Spenderinnen und Spender entscheiden konnten, ob sie auch Gönnerinnen und Gönner werden wollten [Urteil des BGer 2C\_202/2011 vom 24. Oktober 2011 E. 4.3] bzw. ob sie eine «carte de sauvetage» erhalten wollten [Urteil des BGer 2C\_506/2007 vom 13. Februar 2008 Sachverhalt Bst. A]). Die Gönnerinnen und Gönner wenden im vorliegenden Fall einen Betrag auf. Nicht klar ist aber, ob sie dafür den Erhalt einer Leistung, hier den Erhalt des Gutscheins, erwarten oder ob sie der Beschwerdeführerin eine Spende zukommen lassen möchten und am Gutschein eigentlich gar kein Interesse haben. Hier ist zu berücksichtigen, dass nicht jede Person einen Gutschein erhält, sondern nur solche, die Fr. 60.-- oder mehr aufbringen. Daher kann davon ausgegangen werden, dass zumindest die grosse Mehrheit dieser Personen die Zustellung des Gutscheins erwartet, also die Zahlung für den Erhalt des Gutscheins aufwendet. Dass damit auch der Zweck der Beschwerdeführerin unterstützt wird, dürfte für viele ebenfalls willkommen sein, was sich daran zeigt, dass - gemäss Aufstellung der Beschwerdeführerin - viele Personen mehr als Fr. 60.-- spenden. Demgegenüber nicht entscheidend ist, dass wohl relativ wenige Personen den Gutschein tatsächlich einlösen (gemäss Beschwerdeführerin unter 5 %). Es gibt, wie die Vorinstanz unwidersprochen ausführt, kein Ablaufdatum für den Gutschein, so dass er auch noch Jahre später eingelöst werden könnte. Zudem bietet der Gutschein diesen Gönnerinnen und Gönnern eine gewisse Sicherheit, dass sie den «[Gesundheitscheck]» - ohne allfällig zwischenzeitlich eingetretene Preiserhöhungen - durchführen lassen können, wenn sie das wollen. Das Leistungsverhältnis zwischen der Leistung und dem Entgelt ist dann offensichtlich: Der Gutschein wird ausgegeben, weil die Gönnerin oder der Gönner mindestens (dazu E. 3.4.2 f.) Fr. 60.-- einbezahlt hat, und diese oder dieser bezahlt mindestens Fr. 60.--, um den Gutschein zu erhalten. Somit handelt es sich bei der Ausgabe des Gutscheins um eine Leistung, die unter das Mehrwertsteuergesetz fällt. Die Verfahrensbeteiligten sind sich zudem einig, dass es sich, wenn eine Leistung

vorliegt, um eine zum Normalsatz steuerbare handelt. Die Leistung besteht im Versprechen der Kostenübernahme, denn die Beschwerdeführerin führt den «[Gesundheitscheck]» nicht selbst durch. Dieser wird - unbestrittenermassen und aktenkundig - in Apotheken vorgenommen, welche der Beschwerdeführerin darüber Rechnung stellen. Die Leistung «[Gesundheitscheck]» wird also von der jeweiligen Apotheke gegenüber der Gönnerin oder dem Gönner erbracht. Wie in den Urteilen des BGer 2C\_202/2011 vom 24. Oktober 2011 (noch zum aMWSTG) und 2C\_506/2007 vom 13. Februar 2008 (noch zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV; AS 1994 1464]), wird auch hier den Gönnerinnen und Gönnern dadurch ein wirtschaftlicher Vorteil verschafft, dass sie vom Risiko der Kostentragung befreit werden (genannte Urteile des BGer jeweils E. 4.2). Ob sie davon Gebrauch machten, ist nicht relevant. Damit erübrigt sich auch eine Unterscheidung in Leistungs- oder Wertgutschein. Mit der Ausgabe des Gutscheins ist die Leistung der Beschwerdeführerin gegenüber ihren Gönnerinnen und Gönnern, nämlich die Zusicherung der Kostenübernahme, bereits erbracht. Der Unterschied zu den Sachverhalten, die den bundesgerichtlichen Urteilen 2C\_202/2011 und 2C\_506/2007 zugrunde lagen, besteht darin, dass es die Gönnerinnen und Gönner vorliegend selbst in der Hand haben, ob sie den Gutschein einlösen oder nicht, wogegen jene in den Urteilen des Bundesgerichts es nicht oder zumindest weniger in der Hand hatten, ob sich das Risiko (nämlich eine Rettung bzw. die dafür anfallenden Kosten) verwirklichen würde. Aus Sicht der Beschwerdeführerin ändert sich aber nichts, weil es nicht in ihrer Macht liegt zu entscheiden, ob sie zahlungspflichtig werden wird oder nicht.

### **E. 3.3.3**

Bei Beiträgen unter Fr. 60.-- erhielten die Gönnerinnen und Gönner zwar keinen Gutschein für einen «[Gesundheitscheck]», konnten aber unentgeltlich eine Online-Beratung und -solange [sie] betrieben wurde - [die telefonische Beratung] in Anspruch nehmen. Damit kamen auch ihnen Leistungen der Beschwerdeführerin zugute, die anderen Personen, welche keinen Beitrag geleistet hatten, nicht oder nur entgeltlich zur Verfügung gestellt wurden. Dass wegen geringer Nachfrage auch Anfragen von Personen beantwortet worden seien, die nichts gespendet haben (Beschwerde Rz. 29), ist eine Parteibehauptung. Selbst wenn dies zuträfe, liesse sich dies der Bekanntmachung auf der Website der Beschwerdeführerin nicht entnehmen (vgl. Beschwerde Rz. 26). Wiederum ist nicht entscheidend, ob die Gönnerinnen und Gönner die Leistungen in Anspruch nahmen oder nicht. Auch hierin ist mithin ein Leistungsverhältnis zwischen der Leistung der Beschwerdeführerin und dem Beitrag der Gönnerinnen und Gönner zu sehen.

### **E. 3.3.4**

Ebenfalls nicht erheblich ist, dass die Beschwerdeführerin keine Kategorie von reinen Spenderinnen und Spendern kennt, sondern jede Person, die spendet, automatisch zur Gönnerin wird. Dieses Modell mag dem Stiftungszweck der Beschwerdeführerin dienen. Im vorliegenden Kontext hat sie es sich aber entgehen lassen zu lassen: Dadurch, dass jede spendende Person automatisch Anspruch auf Leistungen erhält, werden die Beiträge grundsätzlich zu Entgelten für steuerbare oder von der Steuer ausgenommene Leistungen. Dabei gehen die Leistungen von der Beschwerdeführerin nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts für den vorliegend zu beurteilenden Fall deutlich über einen üblichen Dank gegenüber den Gönnerinnen und Gönnern hinaus (vgl. E. 2.4.6; vgl. Vernehmlassungsbeilage 15, aus der ein durchschnittlicher Spendenbetrag von rund Fr. 80.-- berechnet werden kann).

### **E. 3.4**

Es ist noch auf die Höhe des Entgelts einzugehen.

#### **E. 3.4.1**

Was die Zuwendungen unter Fr. 60.-- anbelangt, ist es - anders als die Beschwerdeführerin geltend macht - nicht möglich, den Betrag in einen Spendenanteil und einen Entgeltsanteil aufzuteilen. Auch wenn die Berechnungen der Beschwerdeführerin auf den ersten Blick nachvollziehbar erscheinen, kann nicht eruiert werden, welcher Teil des Betrags für die Möglichkeit, eine Beratung zu erhalten, aufgewendet wird und welcher Teil eine Spende darstellen soll. Da kein Mindestbeitrag geleistet werden muss, damit eine Person Gönnerin wird und zumindest von den Gratis-Beratungsleistungen profitieren kann, basieren die Berechnungen der Beschwerdeführerin auf nicht nachweisbaren Annahmen. Den Gönnerinnen und Gönnern ist es ohnehin nicht möglich nachzuvollziehen, wieviel die Beratungsleistung Wert wäre. Es wird kein Spendenanteil ausgeschieden. Da der einbezahlte Betrag mehrwertsteuerrechtlich als Entgelt für eine Leistung zu gelten hat, wäre es nun an der Beschwerdeführerin, als steuermindernde Tatsache zu beweisen, dass ein Spendenanteil vorliegt. Dies gelingt ihr mit ihrer auf Annahmen beruhenden Berechnung nicht. Somit ist der ganze Betrag als Entgelt zu betrachten (vgl. auch [noch zur aMWSTV] das Urteil des BGer 2C\_506/2007 vom 13. Februar 2008 E. 4.2, wo davon die Rede ist, dass der subjektive Wert der Leistung entscheidend sei). Allerdings wird dieses Entgelt - wie die Verfahrensbeteiligten übereinstimmend ausführen - für die Beratung durch medizinisches Fachpersonal gegeben, welche die Beschwerdeführerin selbst anbietet. Die Verfahrensbeteiligten gehen übereinstimmend davon aus, dass es sich diesbezüglich um von der Steuer ausgenommene Leistungen handelt (vgl. E. 2.6.7), weshalb darauf nicht weiter eingegangen wird. Auf den Zuwendungen von Gönnerinnen und Gönnern an die Beschwerdeführerin unter Fr. 60.-- ist demnach keine Mehrwertsteuer zu erheben. Allerdings ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen (E. 2.6.5).

#### **E. 3.4.2**

Für Zuwendungen von (genau) Fr. 60.-- gilt, dass sie vollständig Entgelt für eine steuerbare Leistung, nämlich das Versprechen der Kostenübernahme für den «[Gesundheitscheck]», darstellen. Bei Zahlungen unter Fr. 60.-- wird nämlich kein Gutschein ausgestellt. Auch wird der «[Gesundheitscheck]»-Gutschein damit beworben, dass ein Gönnerbeitrag von Fr. 60.-- oder mehr einbezahlt werden solle, worauf der Gutschein für den persönlichen «[Gesundheitscheck]» zugestellt werde; dieser könne in einer zertifizierten Apotheke eingelöst werden (Vernehmlassungsbeilage 20). Damit erübrigt es sich, an dieser Stelle überhaupt auf die Berechnung der Beschwerdeführerin einzugehen. Wieviel die Beschwerdeführerin den Apotheken bezahlt, ist hier nämlich unerheblich. Entscheidend ist, dass für den Gutschein ein Entgelt von (mindestens, dazu auch E. 3.4.3) Fr. 60.-- zu entrichten ist. Auf den Einwand der Beschwerdeführerin, dass in diesem Entgelt zu einem bestimmten prozentualen Anteil auch von der Steuer ausgenommene Beratungsleistungen enthalten seien (vgl. Sachverhalt Bst. C), ist hier nicht weiter einzugehen. Da den Gönnerinnen und Gönnern bekannt ist, dass sie einen Gutschein nur ab einem Betrag von Fr. 60.-- erhalten, entspricht dieser Betrag dem subjektiven Wert, den sie durch Zusicherung der Kostenübernahme durch die Beschwerdeführerin zumessen (vgl. E. 3.4.1). Der Gutschein wird dementsprechend zugestellt, nachdem (und nicht bevor) mindestens Fr. 60.-- an die Beschwerdeführerin gezahlt wurden. Es geht bei der Zustellung des Gutscheins folglich nicht (jedenfalls nicht in erster Linie) darum, (weitere) Spenden zu akquirieren.

Beim Versprechen der Kostenübernahme für den «[Gesundheitscheck]» handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung. Folglich sind alle Zuwendungen von Gönnerinnen und Gönnern an die Beschwerdeführerin von Fr. 60.-- zum Normalsatz steuerbar.

#### **E. 3.4.3**

Es bleibt, auf die Zuwendungen einzugehen, die mehr als Fr. 60.-- betragen. Es ist davon auszugehen, dass den Gönnerinnen und Gönnern aufgrund der Bekanntmachungen der Beschwerdeführerin bewusst ist, dass sie ab einem Beitrag von Fr. 60.-- einen Gutschein erhalten. Daraus ergibt sich, dass darüberhinausgehende Beträge den Gönnerinnen und Gönnern keinen zusätzlichen unmittelbaren Nutzen bringen, also kein Entgelt für eine Leistung darstellen. Zwar könnte auch hier angenommen werden, dass es sich bei darüber hinausgehenden Beträgen um den subjektiven Wert handelt, dem die Gönnerinnen und Gönner dem Gutschein beimessen (vgl. E. 3.4.1, 2. Abschnitt a.E.). Auch hat die Rechtsprechung, allerdings - soweit ersichtlich - immer in Bezug auf Sponsoringleistungen, verschiedentlich festgehalten, dass eine Gegenleistung nicht in einen Entgelts- und einen Spendenanteil aufzuteilen sei (E. 2.5.2). Dem steht aber vorliegend - abgesehen davon, dass es nicht um Sponsoring geht - der Umstand entgegen, dass der zu zahlende Betrag hier genau (eben mit Fr. 60.--) beziffert ist (anders bspw. als im Urteil des BGer 2C\_576/2013 vom 20. Dezember 2013, wo aber in E. 2.2.7 auch ausgeführt wird: «Bis zum Beweis des Gegenteils schliesst die Vermutung einen in der Sponsoringleistung enthaltenen Spendenanteil aus.)). Bei Beträgen von über Fr. 60.-- hat somit der Betrag von Fr. 60.-- als Entgelt für eine steuerbare Leistung zu gelten, darüber hinausgehende Beträge aber als Spenden. Auf diesen ist keine Mehrwertsteuer zu erheben und auf den Vorsteuerabzug haben sie keinen Einfluss (E. 2.6.1.1 und 2.6.4).

#### **E. 3.4.4**

Festzuhalten bleibt noch, dass gemäss Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG 2016 eine Spende auch dann vorliegt, wenn die gemeinnützige Organisation ihren Gönnerinnen und Gönnern freiwillige Vorteile im Rahmen des statutarischen Zwecks gewährt, sofern sie den Gönnerinnen und Gönnern mitteilt, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht. Im hier zu beurteilenden Fall macht die Beschwerdeführerin die Gönnerinnen und Gönner insbesondere im Zusammenhang mit dem «[Gesundheitscheck]» darauf aufmerksam, dass kein Anspruch bestehe (Vernehmlassungsbeilage 20; auf dem Inserat für die «[Gesundheitscheck]»-Aktion findet sich keine solche Einschränkung [Beschwerdebeilage 14]). Allerdings besteht, wie ausgeführt (E. 3.3.2 i.f.), die Leistung der Beschwerdeführerin nicht in der Durchführung des «[Gesundheitschecks]», sondern in der Zusicherung der Kostenübernahme. Für diese besteht keine Einschränkung. Ausserdem ist schwer vorstellbar, dass es den (zahlreichen) beteiligten Apotheken nicht möglich sein sollte, innert angemessener Frist den «[Gesundheitscheck]» anzubieten. Es handelt sich beim «[Gesundheitscheck]» nicht um eine Notfallbehandlung, sondern eine Vorsorgeleistung, die in aller Regel nicht zeitkritisch ist. Es liegen somit auch gestützt auf Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG 2016 keine Spenden vor.

#### **E. 3.4.5**

Zu erwähnen bleibt, dass die Vorinstanz die von der Beschwerdeführerin angegebenen Ereignisspenden, bei denen kein Gutschein ausgegeben worden sei, als reine Spenden akzeptiert hat. Auch hat sie die Aufstellung der Beschwerdeführerin darüber, wie viele

Beiträge unter Fr. 60.--, wie viele genau Fr. 60.-- und wie viele über Fr. 60.-- betragen übernommen. Darin ist weniger eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen gemäss nach Art. 79 MWSTG zu sehen, als vielmehr eine Beweiswürdigung nachträglich eingereichter Unterlagen. Auf diese Unterscheidung muss hier aber nicht weiter eingegangen werden, denn so oder anders ist das Vorgehen der Vorinstanz diesbezüglich nicht zu beanstanden.

### **E. 3.5**

Insgesamt ist die Beschwerde nur insofern gutzuheissen, als Beiträge der Gönnerinnen und Gönner, die mehr als Fr. 60.-- betragen, nur im Umfang von Fr. 60.-- Entgelt für eine zum Normalsatz steuerbare Leistung darstellen. Der Fr. 60.-- übersteigende Betrag stellt demgegenüber eine Spende dar. Auf diesem ist keine Mehrwertsteuer zu erheben und auf den Vorsteuerabzug hat dieser Betrag keinen Einfluss. Demnach ist die Sache zur Neuberechnung der von der Beschwerdeführerin geschuldeten Mehrwertsteuer (inkl. Vorsteuerabzug) sowie der Verzugszinsen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

### **E. 4.1**

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei. Unterliegt sie nur teilweise, werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Obsiegen und Unterliegen im Prozess ist grundsätzlich nach den Rechtsbegehren der Beschwerde führenden Partei, gemessen am Ergebnis der Anfechtung des vorinstanzlichen Entscheids, zu beurteilen (BGE 123 V 156 E. 3c, 123 V 159 E. 4b). In der Verwaltungsrechtspflege des Bundes gilt die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und neuem Entscheid (mit noch offenem Ausgang) praxisgemäss als volles Obsiegen der Beschwerde führenden Partei (BGE 137 V 210 E. 7.1; Urteil des BVerger A-1151/2024 vom 17. September 2025 E. 4.1). In der vorliegenden Sache erfolgt eine Rückweisung zur Neuberechnung der Mehrwertsteuerforderung und der Verzugszinsen. Der Verfahrensausgang ist indes nicht mehr offen, weil die Berechnungsgrundlagen vorgegeben sind. Bei einer überschlagsmässigen Neuberechnung der Mehrwertsteuer auf den Gönnerbeiträgen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin weniger als die Hälfte der darauf von der Vorinstanz festgesetzten Mehrwertsteuern zu tragen haben wird. Da es sich aber nicht um eine genaue Berechnung handelt, die Vorsteuern noch zu berechnen sein werden und die Beschwerdeführerin selbst einen gewissen Betrag an Mehrwertsteuern akzeptiert, ist von einem rund hälftigen Obsiegen der Beschwerdeführerin auszugehen. Bei dieser Sachlage sind die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 8'500.-- im Umfang von Fr. 4'250.-- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Dieser Betrag ist dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 8'500.-- zu entnehmen. Der Überschuss von Fr. 4'250.-- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Der unterliegenden Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

### **E. 4.2**

Im Rahmen ihres Obsiegens hat die 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 reduzierte Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz. Diese ist aufgrund des teilweisen Obsiegens der Beschwerdeführerin praxisgemäss auf Fr. 6'375.--

festzusetzen. Die Vorinstanz hat als Bundesbehörde keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE). (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

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