

# **BVGer A-4118/2015 vom 10. November 2015**

Bundesverwaltungsgericht, 2015-11-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-4118\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4118_2015)

FR: TAF A-4118/2015 du 10 novembre 2015

IT: TAF A-4118/2015 del 10 novembre 2015

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1.1**

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, 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. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

### **E. 1.1.2**

Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2010 und 2011 ereignet und somit ausschliesslich nach Inkrafttreten des neuen Mehrwertsteuerrechts, womit dieses zur Anwendung kommt.

### **E. 1.1.3**

Im vorliegenden Fall wurde die hiervor erwähnte Verfügung der ESTV vom 28. Mai 2015 angefochten. Hinsichtlich der funktionalen Zuständigkeit ist Folgendes zu bemerken: Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1, 131 V 407 E. 2.1.2.1; Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (Häfelin et al., a.a.O., N. 1816). Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde Urteil des BVGer A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff.). Bei der vorliegend angefochtenen Verfügung vom 28. Mai 2015 handelt es sich unbestrittenermassen um eine im Sinne von Art. 83 Abs. 4 MWSTG einlässlich begründete Verfügung. Im Weiteren hat die ESTV die Einsprache auf Antrag des Beschwerdeführers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weitergeleitet. Dieses ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig.

#### **E. 1.1.4**

Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

#### **E. 1.2.1**

Gemäss Art. 82 Abs. 1 MWSTG trifft die ESTV von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person sämtliche für die Steuererhebung erforderlichen Verfügungen, und zwar gemäss Bst. f der Bestimmung namentlich, wenn "für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerforderung, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung beantragt wird oder als geboten erscheint". Nach einer in der Literatur vertretenen Auffassung greift Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG auch dann, wenn das schutzwürdige Interesse der steuerpflichtigen Person an der verbindlichen Klärung der mehrwertsteuerlichen Folgen eines Sachverhalts statt durch eine feststellende ebenso gut durch eine rechtsgestaltende Verfügung gewahrt werden könnte (so Felix Geiger, in: ders./Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 82 N. 9). Wie im Folgenden ersichtlich wird, kann beim hier zu beurteilenden Fall offen gelassen werden, ob diese Lehrmeinung zutrifft oder stattdessen - wie im Anwendungsbereich von Art. 25 VwVG - die Feststellungsverfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG im Verhältnis zu Leistungs- und Gestaltungsverfügungen subsidiär ist (vgl. zur sog. Subsidiarität der Feststellungsverfügung BGE 137 II 199 E. 6.5, 135 III 378 E. 2.2; Urteile des BVGer A-6175/2013 vom 12. Februar 2015 E. 2.7.1, A-3505/2012 vom 24. Juni 2014 E. 1.3).

#### **E. 1.2.2**

Vorliegend waren im Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Feststellungsverfügung die sachverhaltlichen Grundlagen für den Erlass eines Leistungs- oder Gestaltungsentscheids, welcher den Beschwerdeführer zur Entrichtung eines bestimmten Mehrwertsteuerbetrages für den Zeitraum ab Beginn seiner Steuerpflicht verpflichtet hätte, nicht gegeben. Dies ist zu Recht unbestritten (vgl. dazu auch Bst. E. Ziff. I der angefochtenen Verfügung). Vor diesem Hintergrund war die Vorinstanz ohne Weiteres gestützt auf Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG berechtigt, einen Feststellungsentscheid zu erlassen.

#### **E. 1.3**

Verwaltungsverordnungen, zu welchen unter anderem Weisungen von Bundesbehörden an die mit dem Vollzug des Bundesrechts betrauten kantonalen oder kommunalen Behörden zählen (Häfelin et al., a.a.O., N. 123), sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen (Urteil des BGE 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.2.1). Sie sollen eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen (Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005 S. 613 ff.). Verwaltungsverordnungen sind für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzwidrigen Inhalt aufweisen (vgl. BVGE 2010/33 E. 3.3.1, mit Hinweisen). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.173 f.). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren

gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht die Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Verwaltungsbehörde zu setzen (BGE 123 II 16 E. 7; Urteil des BVGer A-6108/2014 vom 22. Juli 2015 E. 2).

### **E. 2.1**

Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 ff., 6939). Als Lieferung gilt nebst dem Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen, insbesondere auch das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (vgl. Art. 3 Bst. d Ziff. 1 und 3 MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die nicht als Lieferung qualifiziert werden kann (Art. 3 Bst. e MWSTG).

#### **E. 2.2.1**

Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsaustauschverhältnis" oder "Leistungsverhältnis"; vgl. hierzu Ivo P. Baumgartner et al., Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 4 N. 3; Alois Camenzind et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, N. 592; Felix Geiger, in: MWSTG Kommentar, Art. 18 N. 2). Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Tätigkeit mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3; Urteile des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.2.1, A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3).

#### **E. 2.2.2**

Die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 138 II 239 E. 3.2, 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6a). Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, 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 (statt vieler: Urteil des BGer 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-8058/2008 vom 13. Januar 2011 E. 3.1, A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 3.1.1). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Zwischen Leistung und Entgelt muss damit ein kausaler, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein (Urteil des BVGer A-3931/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.3). Nicht von Bedeutung für die Frage des Leistungsverhältnisses ist weiter, ob das Entgelt wertmässig der erbrachten Leistung entspricht bzw. ob die Leistung freiwillig oder aufgrund eines Rechtsanspruchs erbracht wird. Entscheidend ist allein, dass eine Leistung im Austausch gegen ein Entgelt erbracht wird (Urteil des BGer 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.2; Urteile des BVGer

A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 2.3, A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.1; vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.2.2, A-1591/2014 vom 25. November 2014 E. 4.2.1).

### **E. 2.2.3**

Leistet ein Mitglied einer nichtgewinnstrebigen Einrichtung einen Beitrag und fehlt es dabei an einem mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsaustausch zwischen diesem Mitglied und der Einrichtung, handelt es sich um einen nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer fallenden Mitgliederbeitrag (nach früherer Terminologie waren dies sog. echte Mitgliederbeiträge, vgl. BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1 Abs. 2; Iris Widmer, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 21 N. 143 [mit Kritik am Begriff des "echten" Mitgliederbeitrages]). Im Zusammenhang mit einem solchen Beitrag liegt ein sog. Nichtumsatz vor (vgl. BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1 Abs. 2), der weder der Steuer unterliegt noch zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. Urteil des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.3.2). Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen gelten als Spenden (Art. 3 Bst. i MWSTG). Spenden gelten als Nicht-Entgelte, weil ihnen keine Leistung zugrunde liegt (Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Bei Beiträgen von Passivmitgliedern sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen fehlt es mit anderen Worten an einem mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsaustausch und es sind damit ebenfalls Nichtumsätze gegeben. Handelt es sich nicht um Beiträge von Passivmitgliedern oder Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen, ist bei Mitgliederbeiträgen an eine nicht gewinnstrebige Vereinigung anhand der konkreten, von dieser Vereinigung erbrachten Leistungen zu beurteilen, ob im Einzelfall ein Leistungsaustausch gegeben ist (vgl. Widmer, a.a.O., Art. 21 N. 142). Leistet ein Mitglied einen Beitrag in erster Linie, um den Zweck der Vereinigung zu fördern, zu dessen Erreichung sich die Mitglieder zusammengeschlossen haben, und nicht weil ihm die Vereinigung dafür eine Gegenleistung erbringt oder erbringen soll, so fehlt es an einem Leistungsaustausch. Massgebend ist dabei, ob eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen der allfälligen Leistung der Vereinigung gegenüber dem Mitglied zum einen und dem Beitrag des Mitglieds zum anderen besteht (BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1; vorn E. 2.2.2). Generell ist festzustellen, dass in sehr vielen Fällen die Vereinstätigkeit und die Bezahlung der Mitgliederbeiträge nicht im Rahmen eines steuerlichen Leistungsaustausches erfolgen. So nehmen etwa Aktivmitglieder eines Sportvereins im Amateurbereich zwar durchaus gewisse Leistungen ihres Vereins in Anspruch (dieser löst für sie die Spielerlizenz, hält Trainingsmaterial und -personal zur Verfügung, die Spieler erhalten gratis Zutritt zu den Spielen des Vereins). Gleichwohl steht die wirtschaftliche Verknüpfung zwischen diesen "Leistungen" und dem Mitgliederbeitrag in solchen Fällen in aller Regel nicht im Vordergrund. Stattdessen geht es meistens darum, dass die Mitglieder gemeinsam den Zweck des Vereins (beispielsweise Sicherstellung des Spielbetriebes, Teilnahme an Meisterschaften, sportliche Betätigung oder geselliges Beisammensein) fördern wollen und die Mitglieder als Spieler ihrerseits ebenfalls dem Verein gewisse Leistungen (etwa sportliche Leistungen, privates Fahrzeug für den Transport zu Auswärtsspielen etc.) zur Verfügung stellen (BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1; Widmer, a.a.O., Art. 21 N. 142). Für einen fehlenden Leistungsaustausch kann Indiz sein, dass die Beiträge gleich hoch sind oder nach einem für sämtliche Mitglieder gültigen und allgemein verbindlichen Bemessungsschema erhoben werden. Ein entsprechendes Indiz bildet auch der Umstand, dass eine Vereinigung seine Leistungen gemäss statutarischem

Gemeinschaftszweck gegenüber allen Mitgliedern erbringt (s. zu diesen Indizien Urteile des BGer 2C\_59/2009 vom 3. September 2009 E. 5.3, 2A.334/2003 vom 30. April 2004 E. 2.2; vgl. ferner BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1; Widmer, a.a.O., Art. 21 N. 143). Letzteres wird bei Erbringung statutarischer Leistungen, welche nicht an einzelne Mitglieder gehen, vermutet (Urteil des BGer 2C\_59/2009 vom 3. September 2009 E. 5.3; Urteil des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.3.2). Allerdings sind die beiden genannten Indizien letztlich nicht allein entscheidend. Weil nach der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer bei der Beurteilung des (entgeltlichen) Leistungsaustausches primär auf die Sicht des Mitglieds als potentiell Leistungsempfänger abzustellen ist, ist insbesondere ohne Rücksicht darauf, ob ein Verein seine Leistungen an alle Mitglieder erbringt, zu prüfen, ob eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen diesen Leistungen und den Beiträgen der einzelnen Mitglieder vorliegt. Eine konkrete Gegenleistung des Vereins kann deshalb auch vorliegen, wenn diese an alle Mitglieder erbracht bzw. allen Mitgliedern zur Verfügung gestellt wird, jedoch von allen Mitgliedern einzeln beansprucht werden kann. So erhält beispielsweise das Mitglied eines Tennisclubs, welches seinen ordentlichen jährlichen Mitgliederbeitrag in aller Regel - namentlich - deshalb entrichtet, um im Gegenzug dafür die Anlagen des Vereins nutzen zu können, für seinen Mitgliederbeitrag eine konkrete Gegenleistung und liegt damit ein mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch vor, und zwar ungeachtet dessen, dass zum einen alle Mitglieder das grundsätzlich gleiche Recht zur Nutzung der Anlagen haben und zum anderen alle Mitglieder unabhängig von der effektiven Nutzung der Anlagen gleiche jährliche Mitgliederbeiträge bezahlen (BVGE 2009/34 E. 2.3.1.1; Widmer, a.a.O., Art. 21 N. 143).

### **E. 2.3.1**

Nach dem MWSTG sind jene Leistungen von der Steuer ausgenommen, die nichtgewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, ökologischer, sportlicher, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Die Aufzählung der Zielsetzung hat rein exemplarischen Charakter und ist nicht abschliessend zu verstehen. Sie umfasst insbesondere die unzähligen Vereine in der Schweiz, von den Parteiverbänden bis zu den Vereinen zur Wahrung schweizerischen Brauchtums (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.3.1).

### **E. 2.3.2**

Als statutarisch festgesetzt im Sinn von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG gilt ein Beitrag, wenn er in den Statuten vorgesehen ist und nach einem für alle Mitglieder gleichen Massstab festgelegt wird. Das Erfordernis der statutarischen Fixierung der Mitgliederbeiträge ist gemäss Rechtsprechung bereits dann als erfüllt zu betrachten, wenn die Beiträge bzw. die Grundlagen zu deren Berechnung von vornherein dem Grundsatz nach in den Statuten festgelegt sind. Eine franken- bzw. betragsmässige Festlegung oder die eigentliche Berechnung der Beiträge in den Statuten ist jedenfalls nicht erforderlich (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.3.1). Das Bundesgericht hat in einem Urteil zum früheren Recht die Steuerausnahmenvorschrift für statutarisch verankerte Mitgliederbeiträge einer nichtgewinnstrebigen Einrichtung (damals Art. 14 Ziff. 11 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV]) angewendet, obschon die Statuten der betreffenden Einrichtung weder die

Höhe der Beiträge noch Kriterien zu deren Berechnung enthielten. Es führte aus, die Festsetzung der Mitgliederbeiträge lasse sich aus zivilrechtlicher Sicht an die Vereinsorgane delegieren, was üblich sei. Im zu beurteilenden Fall stelle die fehlende Angabe der Beitragshöhe in den Statuten eine rein formelle Unterlassung dar. Tatsächlich sei bei der Gründung der Personenvereinigung die Höhe der Beiträge schon verbindlich festgestanden und damit von Beginn weg objektiv bestimmbar gewesen (Urteil des BGer 2A.594/2006 vom 9. November 2007 E. 5.3 f.). Das Bundesverwaltungsgericht hat in einem jüngeren Urteil die gleiche altrechtliche Steuerausnahmegesetzgebung in einem Fall angewendet, bei welchem die Vereinsversammlung des Beschwerde führenden Vereins die Kompetenz zur Festlegung der Mitgliederbeiträge, der Aufnahmegebühr und der Höhe eines Anteilsscheinkapitals an den Vorstand delegiert hatte (BVGE 2009/34 E. 2.2.2, 3.2.3). In der Literatur wird in Anlehnung an diese altrechtliche Rechtsprechung auch unter dem Regime des MWSTG zum Teil dafür gehalten, dass eine Delegation der Festsetzung des Mitgliederbeitrages an die Vereinsorgane die einschlägige Steuerausnahme nicht ausschliesst (in diesem Sinne Widmer, a.a.O., Art. 21 N. 140). Da Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG nicht mit einer wesentlichen Änderung im Vergleich zum früheren Recht, namentlich im Vergleich zu Art. 14 Ziff. 11 aMWSTV, verbunden ist (vgl. Pascal Mollard et al., *Traité TVA*, 2009, S. 1112 N. 103), ist dieser Lehrmeinung zu folgen.

### **E. 2.3.3**

Liegt ein mangels Leistungsaustausches nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer fallender Mitgliederbeitrag bzw. ein entsprechender Nichtumsatz vor (vgl. E. 2.2.3), ist es systemnotwendigerweise ausgeschlossen, von einem steuerausgenommenen Umsatz im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG auszugehen (vgl. BVGE 2009/34 E. 2.2.4.2 f.; in diesem Sinne bereits Daniel Riedo, *Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht*, 1999, S. 240 f.).

### **E. 2.4.1**

Gemäss Art. 50 Abs. 3 BV nimmt der Bund bei seinem Handeln insbesondere Rücksicht auf die besondere Situation der Städte und Agglomerationen. Diese Vorschrift stellt die verfassungsrechtliche Grundlage der Agglomerationspolitik des Bundes dar (Raphael Kraemer, *Ballungsräume und ihre Rolle im föderalen Gefüge von Bundesstaaten*, in: Bernhard Waldmann et al. [Hrsg.], *Föderalismus 2.0 - Denkanstösse und Ausblicke*, 2011, S. 49 ff., S. 55). Die Implementierung von Agglomerationsprogrammen bildet einen bedeutenden Eckpfeiler der Agglomerationspolitik des Bundes (Kraemer, a.a.O., S. 55, auch zum Folgenden). Diese Programme sollen der Umsetzung von Massnahmen dienen, welche im Interesse der ganzen Agglomeration liegen und inhaltlich allen Politikbereichen offen stehen, für welche eine koordinierte sowie grenzüberschreitende Problemlösung erforderlich ist. Die Programme sollen dazu beitragen, dass die Agglomerationen ihre Probleme koordinieren, effizient und wirksam lösen und sich entsprechend den Grundsätzen der Nachhaltigkeit entwickeln können. Gemäss der Botschaft des Bundesrates vom 2. Dezember 2005 zum Infrastrukturfonds für den Agglomerationsverkehr und das Nationalstrassennetz (nachfolgend: *Botschaft Infrastrukturfonds*) werden die Bundesbeiträge für den Agglomerationsverkehr an Agglomerationsprogramme entrichtet (BBl 2006 763 ff., 765). Die entsprechenden Vorschriften finden sich in Art. 17a-17d des Bundesgesetzes vom 22. März 1985 über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und der Nationalstrassenabgabe (MinVG; SR 725.116.2). Soweit

vorliegend interessierend sehen diese Bestimmungen Folgendes vor: Der Bund leistet Beiträge an Verkehrsinfrastrukturen, welche zu einem effizienteren sowie nachhaltigeren Gesamtverkehrssystem in Städten und Agglomerationen führen (Art. 17a Abs. 1 MinVG). Diese Beiträge können auch für entsprechende Massnahmen im grenznahen Ausland ausgerichtet werden (Art. 17a Abs. 3 MinVG). Die Beiträge werden gemäss Art. 17b Abs. 1 MinVG "an die Kantone zuhanden der Trägerschaften ausgerichtet", wobei sich diese Trägerschaften "nach kantonalem Recht" bilden. Beiträge können ausgerichtet werden, wenn die Trägerschaften in einem Agglomerationsprogramm das Vorliegen der in Art. 17c MinVG statuierten Voraussetzungen nachweisen. Aufgrund der erwähnten bundesrechtlichen Regelung sind die Kantone dazu verpflichtet, Trägerschaften zu errichten, welche Agglomerationsprogramme auszuarbeiten und vorzulegen haben, sofern sie von der Mitfinanzierung des Bundes profitieren möchten (vgl. dazu Botschaft Infrastrukturfonds, BBl 2006 763 ff., 791; Kraemer, a.a.O., S. 55). Bei grenzüberschreitenden Agglomerationen wie etwa derjenigen von Basel lassen sich auch ausländische Partner in die Trägerschaft integrieren (Botschaft Infrastrukturfonds, BBl 2006 763 ff., 791 Fn. 30).

#### **E. 2.4.2**

In der Verordnung vom 7. November 2007 über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer im Strassenverkehr (MinVV; SR 725.116.21) finden sich weitere Ausführungsbestimmungen zu den Bundesbeiträgen an Verkehrsinfrastrukturen in Städten und Agglomerationen. Insbesondere wird in dieser Verordnung die Agglomeration B.\_\_\_\_\_ unter Angabe der zugehörigen in- und ausländischen Gemeinden definiert und als beitragsberechtigt bezeichnet (Art. 19 Abs. 1 MinVV in Verbindung mit Anhang 4 MinVV). Nach Art. 23 Abs. 1 MinVV sind die Trägerschaften für die Planung sowie die Umsetzung der Agglomerationsprogramme zuständig und sind sie insbesondere für die technische Zweckmässigkeit sowie Richtigkeit der einzelnen Programmteile verantwortlich. Die Trägerschaft gewährleistet ferner gemäss Art. 23 Abs. 2 MinVV die Verbindlichkeit des Agglomerationsprogrammes und sorgt für dessen koordinierte Umsetzung. Nach Art. 24 Abs. 1 MinVV schliesst das Eidgenössische Departement für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation (UVEK) mit der Trägerschaft gestützt auf die Agglomerationsprogramme und den Finanzbeschluss der Bundesversammlung sowie nach Anhörung der Eidgenössischen Finanzverwaltung eine Leistungsvereinbarung ab.

#### **E. 2.4.3**

In der als Verwaltungsverordnung (im Sinne der vorstehenden E. 1.3) zu qualifizierenden Weisung des Bundesamtes für Raumentwicklung vom 16. Februar 2015 über die Prüfung und Mitfinanzierung der Agglomerationsprogramme der dritten Generation (nachfolgend: Weisung Agglomerationsprogramme) ist unter anderem Folgendes zum Begriff der Trägerschaft im Sinne von Art. 23 MinVV festgehalten (Ziff. 3.4.2 Weisung Agglomerationsprogramme; vgl. zum Ganzen auch Ziff. 1.5.3 Weisung Agglomerationsprogramme): "Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung [Art. 23 MinVV] müsste eine einzige Trägerschaft sowohl die Planung wie auch die Umsetzung eines Agglomerationsprogramms verantworten (und - entsprechend - auch über die dafür nötigen Zuständigkeiten verfügen). Die Praxis ist heute immer noch weit davon entfernt: Agglomerationsprogramme betreffen hauptsächlich Zuständigkeitsbereiche der Kantone und der Gemeinden. Keine Agglomeration verfügt über eine Trägerschaft, welche für die Planung und Umsetzung des Agglomerationsprogramms in dem Sinne zuständig wäre, dass

sie anstelle der betroffenen Gemeinwesen (Kantone, Gemeinden) über alle Entscheidungskompetenzen, die für die Erarbeitung und Umsetzung eines Agglomerationsprogramms nötig sind, verfügt. [...] Art. 23 MinVV ist daher pragmatisch auszulegen. [...] Die Trägerschaft steuert den Prozess in allen Etappen (Prozessführerschaft) und gewährleistet dadurch auch mittel- und langfristig eine koordinierte Erarbeitung und Umsetzung des Agglomerationsprogramms. Sie muss über die nötigen Befugnisse und Ressourcen verfügen, um darauf hinzuwirken, dass: - das Agglomerationsprogramm gemäss den Anforderungen rechtzeitig aus- bzw. überarbeitet wird; - die von einer Massnahme betroffenen Gemeinden den Nachweis ihrer Zustimmung beibringen; - die Massnahmen rechtzeitig geplant werden; - den zuständigen Behörden fristgerecht die erforderlichen Bewilligungen und Entscheide beantragt werden; - die rechtlichen Verfahren fristgerecht durchgeführt werden; - rechtzeitig die notwendigen Schritte zur Sicherstellung der Finanzierung seitens der Agglomeration eingeleitet werden; - ein Kontrollverfahren eingerichtet wird, namentlich im Hinblick auf die Umsetzungs- und Wirkungskontrolle der Agglomerationsprogramme; - die mit der Umsetzung einer Massnahme betraute Institution gewährleistet, dass die Erarbeitung der Finanzierungsvereinbarung rechtzeitig eingeleitet wird; - die finanziellen Aspekte geregelt werden, namentlich wie die Beiträge des Bundes verteilt werden oder wie der zu Lasten der Agglomeration gehende Kostenanteil auf die verschiedenen Akteure aufgeteilt wird. Die Funktion der Trägerschaft kann auf die soeben erwähnte Mittlerfunktion zwischen den für die planungs- und kreditrechtlichen Entscheide zuständigen Gemeinwesen und der Bundesverwaltung beschränkt sein. Die Trägerschaft muss daher auch nicht zwingend über Rechtspersönlichkeit verfügen (z.B. können mehrere Kantone die Trägerschaftsfunktion über eine gemeinsame Kommission oder über eine gemeinsame Geschäftsstelle wahrnehmen). [...] Soweit die Aufgabe der Wahrnehmung der Trägerschaft gegenüber dem Bund nicht auf eine regionale Zusammenarbeitsstruktur übertragen worden ist, geht der Bund davon aus, dass der Kanton Träger des Agglomerationsprogramms ist. Das schliesst nicht aus, dass neben dem Kanton eine regionale Körperschaft massgeblich an der Vorbereitung des Agglomerationsprogramms beteiligt ist (z.B. Regionalkonferenzen im Kanton Bern, Commissioni regionali dei trasporti im Kanton Tessin)." Zur vorn (E. 2.4.2) erwähnten Leistungsvereinbarung bzw. zu Art. 24 Abs. 1 MinVV wird in der Weisung Agglomerationsprogramme insbesondere Folgendes erklärt: "Der Begriff der Trägerschaft ist nicht in jedem Fall deckungsgleich mit demjenigen des Vertragspartners für den Abschluss der Leistungsvereinbarung. Vertragspartei kann nur sein, wer rechtsfähig ist. Selbst rechtsfähige Trägerschaften (d.h. solche, die als juristische Person des privaten oder öffentlichen Rechts organisiert sind) können sich vertraglich nur insoweit verpflichten, als ihnen die entsprechenden Zuständigkeiten nach dem durch das kantonale Recht vorgeschriebenen Verfahren übertragen worden sind. Eine Trägerschaft in diesem Sinne dürfte in absehbarer Zeit eine Ausnahme bleiben. In der Regel wird die Leistungsvereinbarung deshalb durch den Kanton / die Kantone abgeschlossen. Der Kanton verpflichtet sich dabei, die in seinem Zuständigkeitsbereich liegenden Massnahmen umzusetzen. Regionale Körperschaften können als weitere Vertragspartner in die Leistungsvereinbarung aufgenommen werden, sofern sie rechtsfähig sind." In den "Erläuterungen der Leistungsvereinbarung für das Agglomerationsprogramm, Teil Verkehr und Siedlung, 2. Generation" des Bundesamtes für Raumentwicklung vom 18. November 2014 finden sich Ausführungen, welche sich - soweit hier interessierend - mit den vorstehend zitierten Passagen aus der Weisung Agglomerationsprogramme decken (vgl. Ziff. 2 der Erläuterungen).

### **E. 3.1**

Im vorliegenden Fall geht es nicht um die Frage nach der mehrwertsteuerlichen Qualifikation der erwähnten Bundesbeiträge an die Agglomeration B.\_\_\_\_\_. Stattdessen geht es einzig darum, zu klären, wie allfällige Umsätze, die in Zusammenhang mit den dem Beschwerdeführer bezahlten Mitgliederbeiträgen stehen, mehrwertsteuerlich zu behandeln sind. Dazu ist vorab zu prüfen, ob diese Mitgliederbeiträge im Rahmen eines für die Mehrwertsteuer relevanten Leistungsaustausches bezahlt werden. Zu Recht ist unbestritten, dass es sich bei den streitbetroffenen Mitgliederbeiträgen nicht um Beiträge von Passivmitgliedern oder Gönnern im mehrwertsteuerlichen Sinn handelt. Es ist deshalb mit Blick auf die vom Beschwerdeführer konkret erbrachten Leistungen zu entscheiden, ob ein Leistungsaustausch gegeben ist. An einem Leistungsaustausch würde es fehlen, wenn die Mitglieder des Beschwerdeführers die Beiträge in erster Linie leisten würden, um den Zweck des Beschwerdeführers zu fördern, und nicht weil der Beschwerdeführer ihnen eine Gegenleistung erbringt oder erbringen soll (vgl. E. 2.2.3). Mit der Erfüllung der vorn in Bst. A.a erwähnten, in den Statuten festgehaltenen Aufgaben erbringt der Beschwerdeführer unbestrittenermassen Dienstleistungen im mehrwertsteuerlichen Sinne (vgl. dazu E. 2.1). Um zu klären, ob die Mitglieder des Beschwerdeführers die Mitgliederbeiträge bezahlen, um diese Dienstleistungen zu erhalten, ist vorab zu klären, in welchem weiteren Kontext diese Dienstleistungen erbracht werden.

### **E. 3.2**

Der Beschwerdeführer macht geltend, mit seiner Gründung sei die Agglomerationspolitik im Grossraum B.\_\_\_\_\_ über die bundesrechtlichen Minimalanforderungen hinaus institutionalisiert worden (vgl. Beschwerde, S. 7 f.). Der Umstand, dass nach den Statuten des Beschwerdeführers die Mitgliedschaft im Verein die verfassungsmässige Zuständigkeit und Autonomie der Mitglieder und ihrer Behörden nicht beeinträchtigt (vgl. Art. 5 der Statuten), zeigt indessen, dass sich die Aufgaben und Kompetenzen des Beschwerdeführers im Wesentlichen auf die Ausübung einer Mittlerfunktion zwischen den für die planungs- und kreditrechtlichen Entscheide zuständigen Gemeinwesen einerseits und der Bundesverwaltung im Sinne der Weisung Agglomerationsprogramme (vgl. dazu E. 2.4.3) andererseits beschränken. Im Vordergrund steht, dass der Beschwerdeführer - wie in Art. 2 Abs. 3 seiner Statuten festgehalten wird - seinen Mitgliedern eine Plattform bietet, "um Aufgaben und Projekte zur Stärkung der Agglomeration gemeinsam anzugehen". Die entsprechenden Leistungselemente stehen grundsätzlich einzig den Mitgliedern zur Verfügung, nicht hingegen Dritten, welche lediglich indirekt (namentlich aufgrund der Investition der im Rahmen des Agglomerationsprogrammes erhaltenen Bundesmittel) von den Aktivitäten des Beschwerdeführers profitieren können. Ob und gegebenenfalls inwieweit der Beschwerdeführer - wie in der Beschwerde geltend gemacht wird - daneben auch Leistungen an die Gemeinden und im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit Leistungen zugunsten der Bevölkerung sowie der Wirtschaft erbringt, ist unerheblich für die Frage, ob ein Leistungsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Mitgliedern besteht. Nach dem Gesagten ist sodann erstellt, dass der Beschwerdeführer die erwähnten Hauptleistungen zugunsten all seiner Mitglieder erbringt.

### **E. 3.3**

Uneinigkeit unter den Verfahrensbeteiligten herrscht bezüglich der Frage, ob die erwähnten Leistungen des Beschwerdeführers an seine Mitglieder entgeltlich erbracht werden.

### **E. 3.3.1**

Nach Auffassung der Vorinstanz ist diese Frage zu bejahen. Sie erklärt, der jeweils aus den Leistungen des Beschwerdeführers bezogene individuelle Nutzen variere je nach Einwohnerzahl, wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit und geographischer Lage des jeweiligen Mitgliedes. Nicht von ungefähr sei denn auch die Höhe des vom einzelnen Mitglied zu entrichtenden Beitrages anhand der quantitativen Kriterien Bevölkerungszahl und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sowie anhand politischer Kriterien festgesetzt worden. Aus der entscheidenden Sicht der einzelnen Mitglieder seien diese mit anderen Worten nur bereit, einen ihrem eigenen Nutzen sowie ihren eigenen politischen Interessen entsprechenden Kostenanteil zu tragen. Gestützt auf diese Argumentation hält die Vorinstanz fest, "zwischen dem individuellen Umfang der Leistung einerseits und der Höhe des geleisteten Mitgliederbeitrages andererseits" sei eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben und damit ein Leistungsverhältnis zu bejahen (Vernehmlassung, S. 3). Demgegenüber macht der Beschwerdeführer geltend, er erbringe abgesehen von gesondert abgeholten und nicht streitbetroffenen Ausnahmen den Mitgliedern keine individuell zurechenbaren sowie einzeln beanspruchbaren Leistungen. Das Agglomerationsprogramm als seine Hauptaufgabe könne nur für den Gesamtraum und mittels eines konzertierten Vorgehens sämtlicher Mitglieder erarbeitet und umgesetzt werden. Gleiches gelte in Bezug auf die Erfüllung der übrigen Aufgaben des Beschwerdeführers. Seine einzelnen Leistungen würden sich somit an den Bedürfnissen des Gesamtraumes und nicht an Teilräumen orientieren. Deshalb seien sie auch nicht auf Teilräume aufteilbar. Selbst wenn eine entsprechende Aufteilung versucht würde, stehe jedenfalls fest, dass die beiden grossen Mitglieder, die Kantone B. \_\_\_\_\_ und C. \_\_\_\_\_, grundsätzlich nicht bevorzugt würden (wird näher ausgeführt). Zwar möge es den Tatsachen entsprechen, dass einzelne Mitglieder dem Verein aufgrund ihrer geographischen Lage und gemessen an ihrer Wohnbevölkerung eine grössere politische Bedeutung als andere Mitglieder beimessen. Dies lasse jedoch nicht auf ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis schliessen. Entscheidend sei einzig, dass vorliegend jedes einzelne Mitglied "bloss wie alle anderen aus der allgemeinen Vereinstätigkeit am gemeinsamen Nutzen" teilhabe und es keine mit den Mitgliederbeiträgen entgeltene Sonderleistungen erhalte (Beschwerde, S. 17). Es verhalte sich beim Beschwerdeführer unter diesem Gesichtspunkt ähnlich wie bei einem Sportverein im Amateurbereich, bei welchem das gemeinsame Spiel im Vordergrund stehe.

### **E. 3.3.2**

Es mag zutreffen, dass die erwähnten, den Mitgliedern erbrachten Leistungen des Beschwerdeführers den Leistungsempfängern alle im gleichen oder vergleichbaren Umfang erbracht werden. Dafür spricht insbesondere der Umstand, dass der Beschwerdeführer gemäss Art. 4 Abs. 1 seiner Statuten die Interessen des gemeinsamen Raumes und nicht die Anliegen einzelner Mitglieder vertritt. Es kommt hinzu, dass der Beschwerdeführer nach der gleichen Statutenbestimmung sicherzustellen hat, dass einzelne Regionen weder bevorzugt noch ausgegrenzt bzw. benachteiligt werden. Vor diesem Hintergrund ist nicht auszuschliessen, dass der Beschwerdeführer allen seinen Mitgliedern die gleichen Leistungen erbringt und die einzelnen Mitglieder diese Leistungen (anders als etwa die Leistungen eines Tennisclubs) nicht einzeln beanspruchen oder darauf verzichten können. Selbst wenn dies aber der Fall wäre, würde dies einen Leistungsaustausch nicht zwingend ausschliessen. Denn wie ausgeführt, ist allein entscheidend, ob die Mitglieder als

Leistungsempfänger die Mitgliederbeiträge bezahlen, um die fraglichen Leistungen zu erhalten (vgl. E. 2.2.3).

### **E. 3.3.3**

Es fragt sich, ob sich aus der Höhe der vorliegend bezahlten Mitgliederbeiträge ableiten lässt, dass diese Beiträge für den Erhalt der (ausschliesslich) an die Mitglieder des Beschwerdeführers erbrachten Leistungen bezahlt werden.

#### **E. 3.3.3.1**

Unbestrittenermassen sind die an den Beschwerdeführer bezahlten Mitgliederbeiträge nicht für alle Mitglieder gleich hoch. Der Beschwerdeführer erklärt zur unterschiedlichen Höhe der Mitgliederbeiträge, die Festsetzung der Beiträge sei sachlich begründet und entspreche der Gepflogenheit, die Höhe von Vereinsbeiträgen nach dem (theoretischen) Nutzen für die jeweilige Mitgliedskategorie abzustufen (vgl. Beschwerde, S. 17 f.). Damit macht er sinngemäss geltend, vorliegend würden die Mitgliederbeiträge nach einem für sämtliche Mitglieder gültigen und allgemein verbindlichen Bemessungsschema erhoben, was praxismässig ein Indiz für einen fehlenden Leistungsaustausch bilde (vgl. dazu E. 2.2.3).

#### **E. 3.3.3.2**

Gemäss Art. 12 Bst. a und Art. 23 der Statuten des Beschwerdeführers einigen sich die "Mitglieder", die ein Organ des Vereins bilden (vgl. Art. 10 Bst. a der Statuten), über die zu entrichtenden Mitgliederbeiträge. Nach der Darstellung der Beschwerdeführerin und den Ausführungen im angefochtenen Entscheid haben sich die "Mitglieder" auf ein mehrstufiges Verfahren zur Festsetzung des Schlüssels zur Verteilung des Vereinsaufwandes auf die Mitglieder geeinigt. Die Beschreibungen dieses Verfahrens durch die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz sind nicht in allen Teilen deckungsgleich. Übereinstimmend gehen die Verfahrensbeteiligten aber davon aus, dass zur Bestimmung dieses Verteilungsschlüssels die Bevölkerungszahl, das Bruttoinlandprodukt und das pro Einwohner des jeweiligen Mitglieders verfügbare Einkommen herangezogen wurden. Ebenso besteht Einigkeit darüber, dass Auf- und Abschlagsfaktoren für das Ausland sowie für periphere oder zentrale geographische Lagen im Inland angewendet wurden (vgl. Beschwerde, S. 17; Beschwerdebeilage 16; E. II/2.1 der angefochtenen Verfügung; Akten Vorinstanz, act. 11). Den Akten lässt sich - insoweit in Einklang mit der Darstellung der Verfahrensbeteiligten - entnehmen, dass in der Vergangenheit grundsätzlich ein Kostenverteilungsschlüssel angewendet wurde. Indes ist den Akten ebenfalls zu entnehmen, dass dieser Kostenverteilungsschlüssel nicht verbindlich war und die gestützt darauf ermittelten Beträge nur eine Richtgrösse für die tatsächlich entrichteten Mitgliederbeiträge bildeten. So führte die Geschäftsstelle Agglomerationsprogramm B.\_\_\_\_\_ zur Projektplanung und dem Budget 2014-2016 in einem Bericht vom November 2013, der zugleich einen Anhang eines Zirkularbeschlusses zur Festsetzung der Mitgliederbeiträge bildet, insbesondere Folgendes aus (Beschwerdebeilage 11, S. 8; vgl. zum erwähnten Zirkularbeschluss Beschwerde, S. 16, sowie Beschwerdebeilage 15): "Die Geschäftsstelle hatte zuhanden der GL [Geschäftsleitung] A.\_\_\_\_\_ ein Budget erstellt, das für 2014 Gesamtkosten von knapp CHF (...) vorsah. Die Kantone B.\_\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_\_, sowie erstmalig der Teilraum F.\_\_\_\_\_ sind bereit, den Anteil gemäss Kostenschlüssel aufzubringen, der aufgrund der Kenngrössen Bevölkerungsanteil, Bruttoinlandprodukt, verfügbarem Einkommen und Ressourcenpotenzial ermittelt [...] wurde [...]. Die Kantone D.\_\_\_\_\_ und E.\_\_\_\_\_ sich [recte: sind] derzeit nicht in der Lage, den Betrag für das

nächste Jahr im vorgesehenen Ausmass zu erhöhen. Etwas kleiner als berechnet fällt auch der Beitrag des Teilraums G. \_\_\_\_\_ aus." An einer weiteren Stelle der erwähnten Dokumentation der Geschäftsstelle Agglomerationsprogramm B. \_\_\_\_\_ wird ausgeführt, das von der Geschäftsleitung grundsätzlich beschlossene "Budget 2014 ff." habe in der Folge "leicht reduziert" werden müssen, weil "nicht alle Teilräume die eigentlich [...] nach dem vorgesehen[en] Kostenschlüssel anfallenden Finanzmittel vollumfänglich zusichern konnten [...]" (Beschwerdebeilage 8, S. 3). Aus dieser Dokumentation ist zu schliessen, dass der fragliche Kostenverteilungsschlüssel nicht nur in der Vergangenheit bloss als unverbindliche Richtschnur diente, sondern generell nicht verbindlich ist und die Höhe der Mitgliederbeiträge deshalb nicht zum Voraus anhand eines Bemessungsschemas bestimmbar ist. Dieses Bild wird auch durch den aktenkundigen Antrag des Regierungsrates des Kantons B. \_\_\_\_\_ betreffend die Finanzierung des Vereins A. \_\_\_\_\_ vom 30. September 2014 gestützt. Danach ist "die Verteilung des Aufwands auf die Mitglieder [des Vereins] [...] (wie bereits bisher) Ergebnis eines Verhandlungsprozesses", beantragt der Regierungsrat "dem Grossen Rat die Mitgliedsbeiträge für die Jahre 2014-2016" und werden die Mitgliedsbeiträge ab 2017 unter den Mitgliedern "dannzumal neu vereinbart" (Akten Vorinstanz, act. 14 S. 5 f.). Auch wenn zur Bestimmung von unverbindlichen Richtgrössen ein Kostenverteilungsschlüssel vorliegt, fehlt es nach dem Gesagten an einem allgemein verbindlichen Bemessungsschema, mit welchem die Höhe der zu entrichtenden Mitgliederbeiträge bestimmbar wäre. Es kann somit nicht mit Recht in Abrede gestellt werden, dass die Höhe der Mitgliederbeiträge letztlich jeweils im Verhandlungsweg bzw. im Rahmen eines politischen Prozesses festgelegt werden müssen. Zutreffend konzediert der Beschwerdeführer denn auch, dass ein für sämtliche Mitglieder gleichermaßen geltender Kostenschlüssel nicht vereinbart werden können und die aktuelle (sowie bei der Vereinsgründung bereits bekannt gewesene) Kostenverteilungsvereinbarung das Ergebnis eines politischen Verhandlungsprozesses sei (Beschwerde, S. 10). Unter diesen Umständen bilden die Mitgliederbeiträge vorliegend jedenfalls kein Indiz, das gegen die Annahme eines Leistungsaustausches sprechen würde. Gegenteilig zeigt sich beim hier zu beurteilenden Fall aufgrund der jeweils ad hoc im (politischen) Verhandlungsweg festgelegten Mitgliederbeiträge und der je nach Mitglied erheblich divergierenden Beitragshöhe - die Rede ist von (...) % bis (...) % des Vereinsaufwandes im Jahr 2014 (vgl. E. II/2.1 der angefochtenen Verfügung) -, dass die Mitglieder nur einen ihrem individuellen Interesse an den Leistungen des Beschwerdeführers widerspiegelnden Beitrag zu leisten bereit sind. Mit Blick auf die nicht zum Voraus bestimmbare, höchst unterschiedliche Höhe der Mitgliederbeiträge kann keine Rede davon sein, dass alle Mitglieder ein gleich starkes Interesse an der gemeinsamen Verwirklichung des Vereinszwecks haben. Dies gilt ungeachtet des Umstandes, dass der für jedes Mitglied aus der Vereinstätigkeit erwachsende individuelle Nutzen im Voraus nur schwierig oder gar nicht zu quantifizieren ist und dieser Nutzen dementsprechend nicht direkt mit dem Wert der vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen korreliert. Vor diesem Hintergrund bezahlen die Mitglieder ihre Beiträge im Sinne eines Leistungsaustauschverhältnisses, um in ihrem Interesse liegende Leistungen des Beschwerdeführers zu erhalten. Nichts an der vorstehenden Beurteilung zu ändern vermag der Umstand, dass die vom Beschwerdeführer angebotenen Leistungen nur durch ein Zusammenwirken sämtlicher Vereinsmitglieder erbracht werden können und ein koordiniertes, nicht bloss auf einzelne Mitglieder oder Teilräume ausgerichtetes Vorgehen aus der Optik des Gesamtraums erfordern. Ebenso wenig kann über die Entgeltlichkeit der

in Frage stehenden Leistungen hinwegtäuschen, dass die in ihrer Höhe je Mitglied unterschiedlichen Mitgliederbeiträge statutengemäss nur mit einem einstimmigen Beschluss aller Mitglieder festgesetzt werden können. Aufgrund der in finanzieller Hinsicht stark variierenden Beiträge der einzelnen Mitglieder unterscheidet sich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers die vorliegende Fallkonstellation im Übrigen rechtswesentlich namentlich vom Fall von Aktivmitgliedern eines Amateursportvereins, welche zum Zweck des gemeinsamen Spiels bzw. der gemeinsamen Ausübung des Sports prinzipiell die gleichen Beiträge leisten.

#### **E. 3.4**

Ein mehrwertsteuerlich relevanter Leistungsaustausch ist nach dem Gesagten gegeben.

#### **E. 4**

Es bleibt zu prüfen, ob die grundsätzlich steuerbaren Umsätze im Zusammenhang mit den Mitgliederbeiträgen an den Beschwerdeführer nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG steuerausgenommen sind (und damit eine entsprechende Feststellung - wie sie der Beschwerdeführer sinngemäss eventualiter beantragt - zu treffen ist).

#### **E. 4.1**

Unbestritten ist in diesem Kontext, dass die Statuten des Beschwerdeführers die Mitgliederbeiträge bzw. die Grundlagen zu deren Berechnung nicht wie für die fragliche Steuerausnahme erforderlich festlegen. Der Beschwerdeführer hält jedoch sinngemäss dafür, dass in seinem Fall die einschlägige Steuerausnahmegesetzvorschrift bei Annahme eines mehrwertsteuerlich relevanten Leistungsaustausches gleichwohl greifen muss. Er macht geltend, die Festsetzung der Mitgliederbeiträge sei mittels Statutenvorschrift an die "Mitglieder" als "höchstes Vereinsorgan" delegiert worden und die Grundlagen zur Berechnung der Mitgliederbeiträge seien durch einstimmigen Zirkularbeschluss dieses Organs rechtsgenügend festgelegt worden.

#### **E. 4.2**

Vorliegend wurde die Kompetenz zur Festsetzung der Mitgliederbeiträge mit Art. 12 Bst. a und Art. 23 der Statuten des Beschwerdeführers an sein als "Mitglieder" bezeichnetes Organ delegiert, was zulässig ist. Sodann ist zu Recht unbestritten, dass die Beiträge für das Jahr 2014 von diesem Organ festgesetzt wurden. Gemäss konstanter Rechtsprechung sind die fraglichen Beiträge vor diesem Hintergrund - insbesondere qua statutarischer Delegation der Beitragsfestsetzungskompetenz - "statutarisch festgesetzt" im Sinne des einschlägigen Rechts (vgl. E. 2.3.2). Zu Recht wird sodann nicht in Abrede gestellt, dass es sich beim Beschwerdeführer um eine nichtgewinnstrebige Einrichtung mit einer Zwecksetzung im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG handelt.

#### **E. 4.3**

Es ergibt sich somit, dass die im Zusammenhang mit den Mitgliederbeiträgen an den Beschwerdeführer stehenden Umsätze entgegen der Auffassung der Vorinstanz aufgrund von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG steuerausgenommen sind.

#### **E. 5**

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten unter Aufhebung der angefochtenen Verfügung teilweise gutzuheissen.

#### **E. 6.1**

Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Vor diesem Hintergrund sind die auf Fr. 5'000.- festzusetzenden Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 1'000.- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen. Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 4'000.- ist dem Beschwerdeführer nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

#### **E. 6.2.1**

Der teilweise obsiegende, anwaltlich vertretene Beschwerdeführer hat 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. Die Parteientschädigung ist aufgrund der eingereichten detaillierten Kostennote festzusetzen (Art. 14 VGKE). Bei Fehlen einer (detaillierten) Kostennote wird die Entschädigung aufgrund der Akten festgesetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Angesichts dieser klaren reglementarischen Grundlagen kann nach der Rechtsprechung namentlich bei anwaltlicher Vertretung auf eine Aufforderung zur Einreichung einer Kostennote verzichtet werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C\_422/2011 vom 9. Januar 2012 E. 2; Urteile des BVGer A-1246/2011 vom 23. Juli 2012 E. 10.2, A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 5.3, A-1594/2006 vom 4. Oktober 2010 E. 8.2; vgl. ferner Abschreibungsentscheid des BVGer A-1481/2006 vom 23. Juli 2007). Letzteres muss (- jedenfalls soweit sich der notwendige Vertretungsaufwand aufgrund der Aktenlage zuverlässig abschätzen lässt [vgl. Urteile des BVGer D-375/2014 vom 9. Februar 2015 E. 8.2, E-6612/2011 vom 15. Dezember 2011] -) auch dann gelten, wenn die Rechtsvertreter des Beschwerdeführers wie vorliegend (vgl. Beschwerde, S. 19) in der Beschwerde in Aussicht stellen, auf erste Aufforderung hin eine Kostennote einzureichen. Unter diesen Umständen ist die Parteientschädigung ermessensweise sowie praxisgemäss auf Fr. 6'000.- (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuerzuschlag im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE) festzusetzen.

#### **E. 6.2.2**

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.