

# **BVGer A-553/2021 vom 8. Februar 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-02-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-553\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-553_2021)

FR: TAF A-553/2021 du 8 février 2022

IT: TAF A-553/2021 del 8 febbraio 2022

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Im Streit liegt eine Verfügung der ESTV, die grundsätzlich mit dem nicht devolutiven Rechtsmittel der Einsprache anzufechten ist (vgl. Art. 83 Abs. 1 MWSTG). Richtet sich die Einsprache jedoch gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (sog. Sprungbeschwerde; Art. 83 Abs. 4 MWSTG). Vorliegend hat die ESTV die Einsprache auf Antrag des Beschwerdeführers dem Bundesverwaltungsgericht als Sprungbeschwerde übermittelt. Die angefochtene Verfügung ist im Sinn der Rechtsprechung einlässlich begründet (ausführlich zum Begriff der einlässlichen Begründung statt vieler: Urteil des BVGer A-4013/2018 vom 22. August 2018 E. 2.2.2). Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der Sprungbeschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese rechtzeitig und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) sowie den Vorschuss für die Verfahrenskosten fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 i.V.m. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die Sprungbeschwerde ist demnach einzutreten.

### **E. 1.2.1**

Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben, unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2). In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2, 130 V 329 E. 2.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3855/2016 vom 6. Oktober 2016 E. 1.3).

### **E. 1.2.2**

Der vorliegende Sachverhalt betrifft die Steuerperiode 2018. In materieller Hinsicht findet daher ausschliesslich das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG in der Fassung nach der Teilrevision von 2018 bzw. die dazugehörige Mehrwertsteuerverordnung vom 27.

November 2009 (MWSTV, SR 641.201) Anwendung. Massgebend ist dabei die in den zu beurteilenden Steuerperioden geltende Fassung des MWSTG, auf die nachfolgend auch referenziert wird.

### **E. 1.3**

Soweit im Folgenden auch auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) bzw. zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass die gesetzlichen Vorschriften soweit hier interessierend inhaltlich nicht geändert haben und die Rechtsprechung für das MWSTG übernommen werden kann.

### **E. 1.4**

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer 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 Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; Moser/Beusch/Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.149).

### **E. 1.5**

Im Verwaltungsverfahren und in der Verwaltungsrechtspflege gilt der Untersuchungsgrundsatz, wonach die Behörde den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen hat (Art. 12 VwVG). Die Untersuchungsmaxime erfährt allerdings durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien eine Einschränkung (Art. 13 VwVG; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N. 1.49 ff.).

### **E. 1.6**

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist hierbei 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 (BGE 119 V 347 E. 1a; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N. 1.54).

### **E. 2.1**

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer (Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug, sog. Mehrwertsteuer; vgl. Art. 130 BV sowie Art. 1 Abs. 1 MWSTG).

### **E. 2.2**

Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland von steuerpflichtigen Personen (Steuersubjekten) gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Diese sind steuerbar, soweit das Mehrwertsteuergesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 21 MWSTG). Das Steuerobjekt der Inlandsteuer weist somit folgende Voraussetzungen auf: - Inland, - steuerpflichtige Personen, - Leistungsverhältnis (Leistung gegen Entgelt). Fehlt eine dieser Voraussetzungen, besteht kein Steuerobjekt und der Vorgang steht ausserhalb des Geltungsbereichs der (schweizerischen) Mehrwertsteuer (Urteil des BVGer A-6381/2015 vom 5. August 2016 E. 2.1; vgl. auch Bossart/Clavadetscher, in:

Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend MWSTG-Kommentar], Art. 18 N. 1 ff.).

### **E. 2.3**

Als Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn gilt gemäss Art. 3 Bst. c MWSTG die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt. Der Begriff der Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen, wobei als Dienstleistung jede Leistung gilt, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG; Urteile des BVGer A-6381/2015 vom 5. August 2016 E. 2.1.1, A-5065/2015 vom 9. Mai 2016 E. 2.2.1).

### **E. 2.4**

Entgelt wird gemäss Art. 3 Bst. f MWSTG definiert als Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet.

### **E. 2.5**

Damit eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. «Leistungsverhältnis»). Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein solches Austauschverhältnis, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3; Urteile des BVGer A-6381/2015 vom 5. August 2016 E. 2.1.3, A-6905/2015 vom 22. Juni 2016 E. 6.2). Die Annahme eines mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine «innere wirtschaftliche Verknüpfung» gegeben ist (statt vieler: BGE 141 II 182 E. 3.3; Urteil des BVGer A-849/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.2.2 m.w.H.). Sodann hat die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis besteht, in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-5431/2015 vom 28. April 2016 E. 2.2.4; Bossart/Clavadetscher, MWSTG-Kommentar, Art. 18 N. 14 f.). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses ist damit nicht von Bedeutung, ob die Leistung oder das Entgelt (oder beide) mit oder ohne rechtliche (vertragliche) Verpflichtung erbracht werden. Vielmehr genügt eine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt, wobei diese (zumindest) aus Sicht des Leistungsempfängers bejaht werden können muss (vgl. Bossart/Clavadetscher, MWSTG-Kommentar, Art. 18 N. 16 f. m.w.H.; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6381/2015 vom 5. August 2016 E. 2.1.3).

### **E. 2.6.1**

Nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG gelten mangels Leistung (im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn) unter anderem Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelt), und zwar auch dann, wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Art. 46 Abs. 2 BV ausgerichtet werden. Bei Nicht-Entgelten handelt es sich um Mittelflüsse, welche grundsätzlich ausserhalb des Anwendungsbereiches der Mehrwertsteuer liegen, bei denen es also an einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung mit einer Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne fehlt (Urteil des BVGer A-2798/2016 vom 30. Mai 2017 E. 3.6.1; s. hierzu die Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008:

BB1 2008 6885 ff., 6959).

#### **E. 2.6.2**

In Art. 29 MWSTV wird gestützt auf Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG bestimmt, dass als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge namentlich die vom Gemeinwesen ausgerichteten Finanzhilfen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (SuG, SR 616.1), Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 Bst. a SuG, sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt, Forschungsbeiträge, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht sowie vergleichbare Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales und kommunales Recht ausgerichtet werden, gelten (Urteil des BVGer A-2798/2016 vom 30. Mai 2017 E. 3.6.2).

#### **E. 2.6.3**

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung werden Subventionen allgemein als Leistungen kraft öffentlichen Rechts bezeichnet, die anderen Rechtspersonen für bestimmte Zwecke zukommen, ohne dass dies zu einer unmittelbaren Gegenleistung an den Subventionsgebenden führt (s. Urteil des BGer 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.4.).

#### **E. 2.6.4**

Die Unterscheidung von Subventionen und mehrwertsteuerlich relevantem Entgelt kann sich mitunter als schwierig erweisen. Es ist daher stets im Einzelfall aufgrund der konkreten Umstände zu entscheiden (vgl. in diesem Sinne das Urteil des BGer 2A.273/2004 vom 1. September 2005 E. 2.3; Urteil des BVGer A-6381/2015 vom 5. August 2016 E. 2.2.1.4.). Auf die von den Parteien gewählte Bezeichnung kommt es hierbei nicht an, sondern vielmehr auf den materiellen Gehalt der erbrachten «Leistungen» (Urteile des BVGer A-239/2016 vom 22. Februar 2017 E. 6.12, A-8155/2015 vom 22. Februar 2017 E. 6.1.2).

#### **E. 2.6.5**

Ist mit der Geldleistung der öffentlichen Hand keine spezifische (Gegen-)Leistung der empfangenden Person verknüpft und steht es dieser frei, wie sie die zur Förderung des angestrebten Zwecks notwendigen Massnahmen treffen will, deutet dies praxisgemäss auf eine Subvention hin (Urteil des BGer 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.5).

#### **E. 3.1**

Strittig zwischen der Vorinstanz und dem Beschwerdeführer ist die mehrwertsteuerliche Qualifikation der jährlichen Beiträge der Stadt (Ort) an den Beschwerdeführer in Höhe von Fr. 300'000.-, welche gestützt auf den Leistungsvertrag ausgerichtet werden, und die daraus folgende subjektive Mehrwertsteuerpflicht ab dem 1. Januar 2018.

#### **E. 3.2**

Der Beschwerdeführer bezweckt die Organisation und Durchführung von Veranstaltungen und Ausstellungen zu politischen Themen und stellt Angebote, die zur politischen Bildung beitragen zur Verfügung und er bietet Räumlichkeiten zur Nutzung für Veranstaltungen an, die einen politischen Zweck verfolgen (s. Sachverhalt Bst. A). Diese Tätigkeit, die dem Leistungsvertrag zugrunde liegt, ist ihm bereits durch seine Statuten aufgetragen. Er übt diese Tätigkeiten nicht wegen der Zahlungen der Stadt (Ort) aus, sondern müsste diesen nach seinem statutarischen Zweck selbst dann nachgehen, wenn die Finanzierung nicht durch die Stadt (Ort) erfolgen würde (s. hierzu Urteil des BGer 2C\_585/2017 vom 6. Februar 2019 E. 4.4.3). Die entrichteten Beiträge der Stadt (Ort) sind denn auch nur eine

Finanzquelle neben anderen Beiträgen - wie diejenigen des Kantons (Ort), der Burgergemeinde (Ort), der (...) sowie dem (...) - welche zur pauschalen (Mit-)Finanzierung der gesamten Vereinstätigkeit dienen (s. hierzu Urteil des BGer 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 4.1). Es ist damit nicht ausgeschlossen, dass der Beschwerdeführer sich bei Ausbleiben der Finanzierung der Stadt (Ort) andere Finanzierungsquellen erschliessen könnte. Diese Umstände sprechen grundsätzlich gegen einen mehrwertsteuerrechtlich relevanten Leistungsaustausch (Annie Rochat Pauchard, in: Gani/Rochat Pauchard, *Au carrefour des contributions, Mélanges de droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard*, Bern 2020, S. 271). Ob konkret dennoch ein solcher Leistungsaustausch vorliegt, wird nachfolgend geprüft (E. 3.3).

#### **E. 3.3.1**

Der Leistungsvertrag wurde zwischen der Stadt (Ort) und dem Beschwerdeführer am 19. September 2017 geschlossen. Gemäss Art. 4 dieses Vertrags erbringt der Beschwerdeführer folgende Leistungen: - Führen des (...); - Erbringen von Leistungen zur Förderung der politischen Bildung, beispielsweise durch das Organisieren von Ausstellungen, Anlässen und Führungen zu politischen Themen oder mit einem politischen Hintergrund; - Anbieten von Räumlichkeiten für die Durchführung von Anlässen und Veranstaltungen mit einem politischen Hintergrund. Nach Art. 5 des Vertrages verpflichtet sich der Beschwerdeführer, die von der Stadt (Ort) gewährten Mittel nur für die in Art. 4 genannten Leistungen zu verwenden. Gemäss Art. 15 Abs. 1 unterstützt die Stadt (Ort) die Aktivitäten des Beschwerdeführers mit einem jährlichen Pauschalbetrag von Fr. 300'000.-.

#### **E. 3.3.2**

Zwischen den Zahlungen in Höhe von Fr. 300'000.- und den Leistungen des Beschwerdeführers besteht zwar vorliegend unbestrittenermassen - wie bei jeder Subvention - ein Zusammenhang. Allerdings lässt der einschlägige Leistungsvertrag dem Beschwerdeführer bei der Ausführung seiner Arbeit so viel Spielraum, dass keine spezifische Gegenleistung erblickt werden kann. Dies zeigt sich insbesondere darin, dass die konkret zu erbringenden Leistungen zur Förderung der politischen Bildung nur beispielhaft aufgezählt werden (vgl. E. 3.3.1; zu Art. 4 des Vertrages: «beispielsweise» durch das Organisieren von Ausstellungen etc.). Dem Beschwerdeführer steht es insoweit frei, wie er - im Rahmen des Leistungsvertrages - die zur Förderung des angestrebten Zwecks (politische Bildung im Rahmen des [...]) notwendigen Massnahmen treffen will. Im Weiteren deutet auch die Form der Zahlung in Form eines jährlichen «Pauschalbetrages» darauf hin, dass nicht konkrete einzelne Leistungen abgegolten werden sollen, sondern die Tätigkeit des Beschwerdeführers als solche unterstützt werden soll. Aus dem Abschluss des Leistungsvertrages zwischen dem Beschwerdeführer und der Stadt (Ort) kann somit im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht geschlossen werden, dass mit der Geldleistung eine spezifische (Gegen-)Leistung des Beschwerdeführers verknüpft ist (E. 2.6.5; s. hierzu Urteil des BGer 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 3.5.1).

#### **E. 3.3.3**

Die Vorinstanz wendet ein, es liege eine Auslagerung einer der Stadt (Ort) obliegenden öffentlichen Aufgabe an den Beschwerdeführer vor, weshalb ein mehrwertsteuerrechtlich relevantes Leistungsverhältnis gegeben sei. Die Vorinstanz verkennt, dass es nicht ausschlaggebend ist, ob tatsächlich die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe der Stadt vorliegt oder nicht. Auch bei der Übertragung einer solchen gegen Entschädigung an einen

Dritten kann ebenfalls eine Subvention gegeben sein, solange kein Leistungsaustausch besteht (Urteil des BGer 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 3.4).

#### **E. 3.3.4**

Die Stadt (Ort) bezahlt vorliegend den Pauschalbetrag an den Beschwerdeführer, um dessen Tätigkeit, welche im öffentlichen Interesse liegt, zu fördern. Auch wenn die Zahlung aufgrund des Leistungsvertrags ausgerichtet wird, besteht keine innere wirtschaftliche Verknüpfung im Sinn von Leistung und Gegenleistung (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Schliesslich sind Leistungsverträge, welche die Modalitäten des gewährten Beitrages regeln, für Subventionen der Stadt (Ort) denn auch ausdrücklich rechtlich vorgesehen (s. Art. 2 Abs. 3 Bst. b des Reglements der Stadt (Ort) für die Übertragung öffentlicher Aufgaben auf Dritte und den Abschluss von Leistungsverträgen vom 30. Januar 2003 [Übertragungsreglement, UeR, SSSB 152.03]). Es ist deshalb auch nicht nachvollziehbar, weshalb die ESTV zwar die Pauschalbeträge des Kantons (Ort), der Burgergemeinde (Ort), der (...) sowie des (...) mehrwertsteuerrechtlich (zurecht) als Subventionen betrachtet hat, bei der entsprechenden Zahlung der Stadt (Ort) indessen ein Leistungsaustauschverhältnis bejaht.

#### **E. 3.4**

Insgesamt ergeben sich keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür, dass ein mehrwertsteuerrechtlich relevantes Leistungsaustauschverhältnis zwischen der Stadt (Ort) und dem Beschwerdeführer besteht. Aufgrund von Art. 29 MWSTV sind die Beiträge deshalb mehrwertsteuerrechtlich als Subventionen zu bewerten, und mangels einer Leistung stellen sie ein Nicht-Entgelt i.S.v. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG dar. Der Beschwerdeführer erbringt damit keine steuerbaren Leistungen im Sinne des MWSTG und ist auch nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig. Die Beschwerde ist gutzuheissen und die angefochtene Verfügung vom 16. Dezember 2020 ist aufzuheben.

#### **E. 3.5**

Bei diesem Ergebnis sind weder dem Beschwerdeführer noch der Vorinstanz Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der geleistete Kostenvorschuss ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten.

#### **E. 3.6**

Dem nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer ist ebenso wie der Vorinstanz keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2] e contrario, Art. 7 Abs. 3 VGKE sowie Art. 8 VGKE i.V.m. Art. 9 Abs. 1 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.