

CH_VB JAAC 66.95 vom 22. April 2002

Bundesverwaltung, 2002-04-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_66.95__

FR: CH_VB JAAC 66.95 du 22 avril 2002

IT: CH_VB JAAC 66.95 del 22 aprile 2002

Erwägungen

E. 1

- Pratique en matière de sponsoring (consid. 4a). Lorsque se pose la question de l'imposabilité d'une activité, ce n'est pas la définition de celle-ci qui compte, mais l'existence ou non d'un échange de prestations au sens du droit de la TVA, ce qui n'est pas avéré en l'espèce, parce que la liste des sponsors n'est pas publiée (consid. 4b). Mehrwertsteuerliche Behandlung von «Waldwochen». Ausbildungsleistungen (Art. 14 Ziff. 9 MWSTV). Einheitliche Leistung. Hauptleistung. Nebenleistung. Steuerbefreiung. Sponsoring. Reformatio in peius. - Gemäss dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung dürfen einheitliche wirtschaftliche Vorgänge nicht in mehrere selbständige Leistungen zerlegt werden, wenn sie wirtschaftlich zusammengehören und ein unteilbares Ganzes bilden. Mehrwertsteuerlich an sich unterschiedlich zu beurteilende Leistungen sind auch dann einheitlich zu besteuern, wenn sie zueinander im Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung stehen. Nebenleistungen teilen mehrwertsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptleistung, wenn sie im Verhältnis zu dieser nebensächlich sind, mit dieser in einem engen Zusammenhang stehen, diese wirtschaftlich ergänzen, verbessern oder abrunden und mit dieser üblicherweise vorkommen (E. 2c). - Die im Leistungsangebot «Waldwochen» vereinten Leistungskomponenten wie Konzeption, Organisation, Führung, Betreuung, Unterkunft, Verpflegung, Vermitteln von Wissen, usw. bilden ein ganzes Leistungspaket und ermöglichen es den Teilnehmern, den Wald als Lebens- und Erlebnisraum kennen zu lernen. Die einzelnen Komponenten stehen zueinander in einem sachlichen, personellen und zeitlichen Zusammenhang und sind Bestandteile der Gesamtleistung. Aufgrund dieser tatsächlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bilden die «Waldwochen» eine Leistungseinheit, die mehrwertsteuerlich nicht in einzelne Bestandteile aufgeteilt werden darf (E. 3c). Die Ausbildungskomponente ist untergeordnet, so dass sie das mehrwertsteuerliche Schicksal der Gesamtleistung teilt und deshalb mehrwertsteuerpflichtig ist (E. 3d). - Praxis zum Sponsoring (E. 4a). Bei der Frage der Steuerbarkeit einer Aktivität kommt es nicht auf deren Begriffsbezeichnung an, sondern darauf, ob ein Leistungsaustausch im Sinne des Mehrwertsteuerrechts gegeben ist, was in casu nicht nachgewiesen ist, weil die Sponsorenliste nicht veröffentlicht wird (E. 4b). Imposta sul valore aggiunto applicabile a delle «Settimane in foresta». Prestazioni di formazione (art. 14 n. 9 OIVA). Prestazione unica. Prestazione principale. Prestazione accessoria. Esonero. Sponsoring. Reformatio in peius.

E. 2

- In virtù del principio dell'unità della prestazione, operazioni economiche che formano un'unità non devono essere scisse in diverse prestazioni indipendenti se sono legate da un punto di vista economico e formano un tutt'uno indissociabile. Operazioni che potrebbero essere trattate distintamente nell'ambito dell'IVA devono essere tassate come una

prestazione unica se fra di esse vi è una relazione accessorio-principale. Le prestazioni accessorie subiscono lo stesso trattamento IVA della prestazione principale, se rispetto a quest'ultima sono accessorie e sussiste un rapporto stretto, se la completano in senso economico, la migliorano o l'equilibrano e l'accompagnano abitualmente (consid. 2c). - Le componenti delle prestazioni comprese nell'offerta «Settimane in foresta» come l'ideazione, l'organizzazione, la condotta, l'assistenza, l'alloggio, il vitto, la trasmissione di conoscenze, ecc. formano un pacchetto completo di prestazioni e permettono ai partecipanti di imparare a conoscere la foresta come luogo di vita e di esperienze. Le differenti componenti si trovano in un rapporto oggettivo, personale e temporale e fanno parte della prestazione globale. Sulla base di queste relazioni concrete ed economiche, le «Settimane in foresta» costituiscono una prestazione unica, che non può essere separata in parti distinte dal punto di vista dell'IVA (consid. 3c). La prestazione di formazione è subordinata; essa viene quindi trattata come la prestazione globale ed è sottoposta all'IVA (consid. 3d). - Prassi in materia di sponsoring (consid. 4a). Se si pone la questione dell'imponibilità di un'attività, non conta la definizione di quest'ultima, ma l'esistenza o meno di uno scambio di prestazioni ai sensi del diritto dell'IVA. Un tale scambio non si è realizzato nella fattispecie, perché la lista degli sponsor non viene pubblicata (consid. 4b).

Zusammenfassung des Sachverhalts: A. X, ein Verein im Sinne von Art. 60 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210), bezweckt die Förderung einer ganzheitlichen Auseinandersetzung mit den ökologischen, sozialen, kulturellen und wirtschaftlichen Aspekten der Beziehung des Menschen zu seinen natürlichen Lebensgrundlagen (Statuten vom

E. 6

BGE in Sachen R. vom 26. Juli 2001 [2A.25/2000] E. 3a und b; Entscheid der SRK in Sachen A. AG vom 25. September 1998 [SRK 1997-020] E. 5a, veröffentlicht in MWST-Journal 4/98 S. 166, bzw. VPB 63.75 S. 696 ff.; vgl. Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, S. 57 Rz. 105; Günter Rau/Erich Dürrwächter, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Köln, Loseblatt, § 1 Rz. 92). 3.a. Im vorliegenden Fall bot der Beschwerdeführer im zu beurteilenden Zeitraum die Produkte «Waldferienwochen» bzw. «Familienwochen im Wald» an. Es ist darüber zu befinden, ob diese Leistungen unter Art. 14 Ziff. 9 MWSTV zu subsumieren sind. b. Der Beschwerdeführer macht geltend, er erbringe Leistungen im Sinne von Art. 14 Ziff. 9 MWSTV aus nachfolgenden Gründen: Er betreibe ein ökologisches Bildungsangebot und versuche, die Bildung in einer zeitgemässen und modernen Methode zu vermitteln. Auch wenn dies dann als «Waldwochen» oder «Waldferien» oder dergleichen bezeichnet werde, handle es sich substantiell um Bildung, Ausbildung oder Weiterbildung. Auf den materiellen Gehalt und nicht auf die Form dieser Tätigkeiten komme es an. Das Bundesamt für Umwelt, Wald und Landschaft (BUWAL) habe dem Beschwerdeführer Subventionen zugesprochen und in der entsprechenden Verfügung erwähnt, er leiste gesamtschweizerische Umweltbildungsarbeit. Es sei nicht einzusehen, weshalb die ESTV seine Tätigkeit - anders als das BUWAL - nicht als Bildungsarbeit anerkenne. Entgegen der Auffassung der ESTV bilde die Bildungsleistung die Hauptsache, und alle anderen Leistungen wie Betreuung oder Verpflegung («Catering») hätten nur untergeordneten Charakter und dienten dem Hauptzweck. Den «Waldwochen» komme kein überwiegender Unterhaltungs- und Vergnügungscharakter zu. Die ESTV hält dafür, die «Waldwochen» stellten ein Freizeitangebot dar im Sinne von Aktiv- bzw. Erlebnisferien. Mit den Waldwochen vermittele der Beschwerdeführer nicht in erster Linie Wissen, sondern er biete

Erlebnisferienwochen an. Die Verwaltung stellt nicht in Abrede, dass der Beschwerdeführer naturkundliches und ökologisches Wissen vermittelt, dieses bildende Element sei jedoch untergeordneter Bestandteil des Unterhaltungs- und Vergnügungscharakters der Gesamtleistung und daher als Nebenleistung der Hauptleistung zum Normalsatz zu besteuern. c. Mit dem Leistungsangebot «Waldwochen» ermöglichte der Beschwerdeführer Erwachsenen und/oder Kindern den Wald als Lebens- und Erlebnisraum näher kennenzulernen. Das Angebot umfasste die Organisation und Durchführung der «Waldwoche» durch erfahrene KursleiterInnen, erprobte Kurskonzepte, Unterkunft in geeigneten Kurs- oder Ferienhäusern, saisongerechte Verpflegung durch erfahrene KöchInnen sowie verschiedene Publikationen und Unterlagen zum Thema Wald. Die in den «Waldwochen» vereinten Leistungskomponenten wie Organisation, Führung, Betreuung, Konzeption, Unterkunft, Verpflegung, Vermitteln von Wissen usw. bilden ein ganzes Leistungspaket. Die einzelnen Leistungsbestandteile erscheinen nicht als unabhängig, sondern nur im sachlichen, personellen und zeitlichen Zusammenhang mit der «Waldwoche». Sie sind Wesensbestandteile der Gesamtleistung. Fehlt einer der Leistungsbestandteile, verändert sich das Wesen des Leistungsangebotes, und es handelt sich nicht mehr um eine «Waldwoche» im hier zu beurteilenden

E. 7

Sinn. Aufgrund dieser tatsächlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bilden die «Waldwochen» eine sachliche Leistungseinheit, die mehrwertsteuerlich nicht in einzelne Komponenten aufgeteilt werden darf. Das genügt, um den Umsatz mehrwertsteuerlich einheitlich zu beurteilen. Dies wird denn vom Beschwerdeführer auch nicht in Abrede gestellt. Er hält vielmehr dafür, die Bildungskomponente sei dominierend, weshalb in Anwendung von Art. 14 Ziff. 9 MWSTV die ganze Leistung von der Mehrwertsteuer zu befreien sei. d. Der Auffassung des Beschwerdeführers kann nicht gefolgt werden. Um die «Waldwochen» als einheitliche Leistungen wissenschaftlicher oder bildender Natur im Sinne von Art. 14 Ziff. 9 MWSTV qualifizieren zu können, müsste das bildende Element den Hauptbestandteil, geradezu das Wesen der «Waldwochen» ausmachen. Dies ist aus den nachfolgenden Gründen nicht der Fall: Zum Einen kann nicht gemeinhin gesagt werden, die Ausbildungskomponente überwiege gleich die Summe aller anderen Komponenten der «Waldwochen» wie Organisation, Führung, Betreuung, Konzeption, Unterkunft und Verpflegung. Ferner unterstreicht der Beschwerdeführer in seinen Dokumentationen über die fraglichen Leistungen stets, dass es sich um ein Ferienangebot handelt, das für eine intensive Naturbegegnung sorgt: «Erwachsene und Kinder begegnen der Natur mit offenen Sinnen, erforschen Lebensräume, lernen Erstaunliches über die Natur, schliessen Freundschaft mit Bäumen, lassen sich von Geschichten und Märchen in andere Welten entführen, sind in und mit der Natur kreativ tätig: Mit Kopf, Herz und Hand, bei Spiel und Besinnlichem»; «Spielerisch und mit allen Sinnen erleben wir viel [...]. Wir lassen den Wald in seinen verschiedenen Stimmungen während den unterschiedlichen Tageszeiten auf uns wirken [...]. Eine solche Woche bietet nicht nur Wärme und Geborgenheit, Entlastung [...] sondern ist auch eine Herausforderung, eigene Werte und Verhaltensmuster in Frage zu stellen». Mit Recht stellt die Verwaltung deswegen die «Waldwochen» steuerbaren sogenannten Aktivferien gleich. Der Erlebnis-, Begegnungs-, Kreativitäts-, Erkenntnis- und Erholungscharakter kommt denn auch bei den Tätigkeiten der Kursteilnehmer zum Ausdruck wie «den Wald als Lebensraum kennenlernen und auf uns wirken lassen», «mit offenen Sinnen und im spielerischen Erleben den Wald mit seinen Bäumen als besonderen Ort und Lebensraum wahrnehmen», «Spiel und Abenteuer», «individuelle

Naturbegegnung», «besinnliches Angebot», «Gutenachtgeschichte für die Kinder», «gemütliches Beisammensein», «freiwilliges Abendprogramm», «spielerisches Erleben des Waldes», «gestalten und schöpferische Tätigkeit», «wandern, spielen, auf eigene Entdeckungsreise gehen, oder einfach ausruhen». Diese Erlebnis-, Begegnungs-, Kreativitäts-, Erkenntnis- und Erholungskomponenten überwiegen im Zusammenspiel mit der professionellen Organisation, Konzeption, Unterkunft und Verpflegung die an sich von der Mehrwertsteuer befreiten Ausbildungskomponenten der «Waldwochen». Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer mit seinem Leistungsangebot zweifelsohne einen wertvollen und wichtigen Beitrag an der Umweltbildung der Bevölkerung leistet. Die Ausbildungskomponente ist untergeordnet, so dass sie das steuerliche Schicksal der Gesamtleistung teilt und deshalb mehrwertsteuerpflichtig ist. e. Ob es sich für die Leistungen aus dem Jahr 2000 (Umweltbildung / Projektwochen) auch so verhält, ist im vorliegenden Beschwerdeverfahren mangels Verfahrensgegenstand nicht zu beurteilen. Darüber hätte in

E. 8

Berücksichtigung des gesetzlichen Instanzenzuges - auf entsprechende Anfrage des Steuerpflichtigen hin - zunächst die Verwaltung verbindlich zu entscheiden. Vorliegend hat aber die SRK einzig über Leistungen des Beschwerdeführers in den Steuerperioden 1. Quartal bis 3. Quartal 1995 unter dem Titel «Waldwochen» zu befinden. 4. Der Beschwerdeführer erzielte einen Teil seiner Einnahmen durch Beiträge von «Sponsoren» (Fr. 29'000.-). Er bringt vor, keine Werbeleistungen für die Sponsoren zu erbringen. a. Nach Verwaltungspraxis unterliegen Werbe- und Bekanntmachungsleistungen für Sponsoren der Mehrwertsteuer (Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige, Rz. 261; Branchenbroschüre Karitative Organisationen, S. 17)[18]. Eine Gegenleistung liege bereits vor, wenn der Sponsor oder Spender vom Empfänger in einem Mitteilungsblatt oder Klubheft, in Programmen, aber auch in Form von Lautsprecherdurchsagen unter Hinweis auf seine berufliche, gewerbliche, unternehmerische oder andere Tätigkeit namentlich genannt wird (Wegleitung, Rz. 432i). Die Erwähnung von Privatpersonen ohne jeglichen Hinweis auf eine geschäftliche Tätigkeit stelle keine Werbeleistung dar und sei nicht steuerbar (Branchenbroschüre Sport, S. 36; Branchenbroschüre Karitative Organisationen, S. 17)[19]. Keine Gegenleistung des Zuwendungsempfängers werde angenommen bei der ein- oder mehrmaligen Nennung im offiziellen Berichtsteil eines Jahres- und/oder Rechenschaftsberichtes. Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer bilde der gesamte Sponsorbeitrag. Bestehe das Sponsoring in der Zuwendung von Naturalien, sei Steuerbemessungsgrundlage der Preis, der einem unabhängigen Dritten der gleichen Abnehmerkategorie für die Lieferung der Naturalien in Rechnung gestellt würde (Wegleitung, Rz. 432i; Branchenbroschüre Sport, S. 24). Die ein- oder mehrmalige Nennung von Privatpersonen mit Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung, von juristischen Personen, Personengesellschaften, Personengesamtheiten ohne Rechtspersönlichkeit und von Anstalten des privaten Rechts (Verein, Stiftung, Genossenschaft, Aktiengesellschaft, Kommanditaktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Kommanditgesellschaft, Kollektivgesellschaft, einfache Gesellschaft, Verband, usw.) in anderen Publikationen als Geschäfts- oder Rechenschaftsberichten stelle daher eine Werbe- oder imagefördernde Bekanntmachungsleistung dar, so dass der entsprechende Sponsorenbeitrag der Mehrwertsteuer unterliege. Das Bundesgericht und die SRK hatten in konkreten Anwendungsakten bereits über die mehrwertsteuerliche Behandlung von Sponsoring zu befinden: Werde das Sponsoring einer mehr oder weniger breiten

Öffentlichkeit bekannt gemacht, stehe der Zuwendung eine werbe- und/oder imagefördernde Leistung durch den Gesponserten an den Sponsor gegenüber. Der Beitrag an den Begünstigten fördere unter Umständen den Bekanntheitsgrad, die Anerkennung, das Ansehen oder das gute Image des Sponsors. Bei diesem mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschverhältnis stehe also der Werbe- oder imagefördernden Bekanntmachungsleistung durch den Gesponserten ein Entgelt in Form der Zuwendung durch den Sponsor gegenüber. Alles, was der Sponsor aufwendet, um diese Leistung des Gesponserten zu erhalten, bilde Bestandteil der Bemessungsgrundlage (Art. 26 Abs. 2 MWSTV). Insofern schützten die Gerichte die Praxis der ESTV, soweit diese zur Anwendbarkeit gelangte, mit Ausnahme der Beiträge von Spendern, die als gemeinnützige

E. 9

Fördervereinigungen den Zweck verfolgen, die Veranstaltungen des Gesponserten zu unterstützen. Es verhalte sich hier gleich wie bei der namentlichen Nennung einer natürlichen Person ohne Hinweis auf deren Geschäfts- oder Gewerbetätigkeit (Entscheidung der SRK in Sachen S. vom 19. März 2001 [SRK 1998-120], veröffentlicht in VPB 65.108 S. 1173 ff.; Entscheidung der SRK in Sachen S. vom 20. Februar 2001 [SRK 1999-052], veröffentlicht in MWST-Journal 2/2001 S. 87 ff., bestätigt durch Urteil des Bundesgerichtes vom

E. 13

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 66.95 - Entscheidung der Eidgenössischen Steuerrekurskommission in Sachen Verein X vom 22. April 2002 [SRK 2001-044] In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2002 Année Anno Band 66 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 005 744 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

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