Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5906/2013

Urteil vom 1. April 2014

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____ GmbH,
vertreten durch Patrick Brändle, dipl. Steuerexperte,
Aegerter + Brändle AG für Steuer- und Wirtschaftsberatung,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; subjektive Steuerpflicht; Bildungsleistungen?

Sachverhalt:

A.
Die A._____ GmbH verfolgt gemäss Handelsregistereintrag folgenden Zweck:

> «[…] Durchführung von achtsamkeitsbasierten Angeboten wie Kurse, Trainings, Aus- und Weiterbildungen. Ziel ist die […] Prävention und Gesundheitsförderung sowie Persönlichkeitsentwicklung.»

Nach dem Handelsregistereintrag ist die A._____ GmbH «ein Kompetenzzentrum für Achtsamkeit und deren Integration im Alltag und Beruf».

B.
Nachdem die A._____ GmbH gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) in mehreren Schreiben bestritten hatte, dass die Voraussetzungen für die subjektive Steuerpflicht erfüllt sind, ordnete die ESTV mit Verfügung vom 7. März 2013 an, dass diese Gesellschaft mit Wirkung ab 1. Januar 2011 in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen werde und seit diesem Zeitpunkt über Umsatz- und Vorsteuer abzurechnen habe. Zur Begründung führte die ESTV aus, bei den von der A._____ GmbH durchgeführten Gruppenkursen MBSR ("Mindfulness-Based Stress Reduction") bzw. bei ihrem MBSR Acht-Wochen-Kurs handle es sich nicht um Bildungsleistungen, weshalb die entsprechenden Umsätze steuerbar seien. Der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz sei damit im Jahr 2010 überschritten worden.

C.
Gegen diesen Entscheid liess die A._____ GmbH am 22. April 2013 Einsprache erheben.

D.
Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) wies die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 17. September 2013 ab. Sie stellte fest, dass die A._____ GmbH seit dem 1. Januar 2011 mehrwertsteuerpflichtig sei. Ferner ordnete sie an, dass die A._____ GmbH mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 gegenüber der ESTV die Mehrwertsteuer abzurechnen sowie zu bezahlen habe. In der Begründung des Einspracheentscheids führte die Vorinstanz aus, die Umsätze aus den Grundkursen MBSR bzw. den MBSR Acht-Wochen-Kursen "Mindfulness-Based Stress Reduction (MBSR)" seien steuerbare Umsätze. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht seien diese Kurse keine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen,

da sie insgesamt der Selbstwahrnehmung, Persönlichkeitsbildung sowie der Verbesserung des persönlichen und körperlichen Wohlbefindens der Teilnehmer dienen würden und die Vermittlung von Wissen oder besonderen Kenntnissen nicht im Vordergrund stehe. Die entsprechenden Umsätze würden ab dem 1. Januar 2011 die Steuerpflicht der A._____ GmbH auslösen.

E.
Am 17. Oktober 2013 liess die A._____ GmbH (im Folgenden: Beschwerdeführerin) Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV sowie unter Aufhebung der Verfügung der Vorinstanz vom 7. März 2013 und des Einspracheentscheids vom 17. September 2013 sei festzustellen, dass sie nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig sei. Im Sinne einer Beweisofferte stellt sie ferner die Einreichung der in der Beschwerdebegründung genannten Belege und Beweismittel (insbesondere Rechnungsbelege betreffend die Kosten ihres Vertreters) – in Aussicht. Im Wesentlichen macht sie geltend, ihre Gruppenkurse MBSR ("Mindfulness-Based Stress Reduction") seien von der Vorinstanz zu Unrecht nicht als steuerausgenommene Bildungsleistungen qualifiziert worden.

F.
Mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2013 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdeführerin und ohne Zusprechung einer Parteientschädigung abzuweisen.

G.
Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor, und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwer-

de sachlich zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach dem VwVG (Art. 37 VGG).

1.2 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid, vorliegend der Einspracheentscheid der ESTV vom 17. September 2013. Dieser ersetzt allfällige vorangehende Verfügungen, so dass diese nicht mehr (selbständig) anfechtbar sind (vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., Basel 2013, N. 2.7). Soweit die Beschwerdeführerin die Aufhebung der Verfügung der ESTV vom 7. März 2013 beantragt, ist auf ihr Rechtsmittel folglich nicht einzutreten.

Mit der genannten Einschränkung ist auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

1.3 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sog. antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2013, Rz. 153, 457 und 537).

Die Beschwerdeführerin stellt zwar im Sinne einer Beweisofferte die Einreichung der in der Beschwerde "angeführten Belege und Beweise" in Aussicht (vgl. Beschwerde, S. 9). Wie im Folgenden ersichtlich wird, ist jedoch vorliegend der rechtserhebliche Sachverhalt hinreichend erstellt. Folglich kann in antizipierter Beweiswürdigung auf die Erhebung weiterer Beweise verzichtet werden.

2.

2.1 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes wurden die Bestimmungen des bis dahin gültigen Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) aufgehoben (vgl. Art. 110 MWSTG). Art. 112 MWSTG legt jedoch fest, dass die aufgehobenen Bestimmungen sowie

die darauf gestützt erlassenen Vorschriften – unter Vorbehalt von Art. 113 MWSTG – weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und während deren Geltungsdauer entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar bleiben und das Gleiche auch für Leistungen gilt, die vor Inkrafttreten des (neuen) Gesetzes erbracht worden sind (vgl. zum genannten Vorbehalt hinten E. 3.2 Abs. 2).

Der vorliegend zu beurteilende Fall betrifft die subjektive und objektive Mehrwertsteuerpflicht der Beschwerdeführerin per 1. Januar 2011. Für die Beurteilung dieses Falles ist deshalb das MWSTG massgebend.

Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese im vorliegenden Fall – da die gesetzlichen Vorschriften soweit hier interessierend inhaltlich nicht geändert haben – auch für das MWSTG übernommen werden kann (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 1.2.1.1).

2.2 Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip ist im Fall der Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 1.3.3, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.1.2, A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit Hinweisen).

Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

3.

3.1 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, 6939).

3.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist eine steuerpflichtige Person unter anderem, wenn sie im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.- Umsatz aus der steuerbaren Leistung erzielt, sofern sie nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Bei der Ermittlung des massgebenden Umsatzes nicht zu berücksichtigen sind dabei insbesondere Entgelte für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Art. 21 MWSTG, soweit für diese Leistungen nicht gemäss Art. 22 MWSTG optiert wurde (REGINE SCHLUCKEBIER, in: Regine Schluckebier/Felix Geiger [Hrsg.], MWSTG-Kommentar, Zürich 2012, Art. 10 N. 76).

Für die Feststellung, ob die Befreiung von der Steuerpflicht im Sinne von Art. 10 Abs. 2 MWSTG mit dem Inkrafttreten des MWSTG besteht, ist gemäss Art. 113 Abs. 1 MWSTG das neue Recht (bzw. das MWSTG) auf die in den vorangegangenen zwölf Monaten vor dem Inkrafttreten erzielten, nach diesem Gesetz steuerbaren Leistungen anzuwenden (diese Bestimmung geht – wie erwähnt – Art. 112 Abs. 1 MWSTG vor [vgl. vorn E. 2.1]).

3.3 Die Mehrwertsteuerpflicht beginnt nach dem MWSTG mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 MWSTG). Gemäss Art. 14 Abs. 2 MWSTG endet die Befreiung von der Steuerpflicht unter anderem, sobald das Total der im letzten Geschäftsjahr erzielten Umsätze die Grenze im Sinne von Art. 10 Abs. 2 MWSTG erreicht hat.

3.4 Die in Art. 21 MWSTG enthaltenen (objektiven) Steuerausnahmen gelten als sog. "unechte" Steuerbefreiungen. Dies bedeutet, dass derjenige, welcher den Umsatz erbringt, infolge der fehlenden Vorsteuerabzugsmöglichkeit mit der Steuer auf den Eingangsleistungen belastet bleibt oder diese verdeckt auf die Leistungsempfänger überwälzt. Es wird aufgrund der Systemwidrigkeit dieser in Art. 21 MWSTG genannten Steuerausnahmen davon ausgegangen, dass diese "eher restriktiv" bzw. zumindest nicht extensiv zu handhaben sind (vgl. BGE 124 II 372 E. 6a, BGE 124 II 193 E. 5e; Urteil des Bundesgerichts 2A.305/2002 vom 6. Januar 2003 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2999/2007 vom 12. Februar 2010 E. 2.4). Primär sind die Ausnahmebestimmungen nach Art. 21 MWSTG (wie andere Rechtsnormen auch) aber weder extensiv noch restriktiv, sondern nach ihrem Sinn und Zweck "richtig" auszulegen (statt vieler: BGE 138 II 251 E. 2.3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 2.6.1, A-1266/2013 vom 5. November 2013 E. 2.3.2).

3.5 Im Bereich der Erziehung und Bildung sind mit Ausnahme der in diesem Zusammenhang erbrachten gastgewerblichen Leistungen sowie Beherbergungsleistungen bestimmte Leistungen von der Steuer ausgenommen. Insbesondere gilt dies für Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Unterrichts, der Ausbildung, Fortbildung und beruflichen Umschulung einschliesslich des von Privatlehrern oder Privatschulen erteilten Unterrichts (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. a MWSTG). Ferner sind auch Umsätze aus Kursen, Vorträgen sowie anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art von der Steuer ausgenommen (vgl. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. b MWSTG).

3.5.1 Wie schon im alten Recht muss gemäss Verwaltungspraxis, damit eine Leistung bildenden Charakter im Sinne dieser Gesetzesbestimmungen hat, "ihr in erster Linie verfolgtes Ziel die Vermittlung von Wissen […] sein" (Ziff. 2 MWST-Branchen-Info "Bildung"). Bildungsleistungen sind daher abzugrenzen von anderen Leistungen, welche zwar auch Wissen vermitteln könnten, deren in erster Linie verfolgtes Ziel indessen ein anderes ist (vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 2.6.3, A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 2.3). So können nach der Verwaltungspraxis namentlich Anlässe in den Bereichen Unterhaltung, Vergnügung, Freizeitbeschäftigung, Geselligkeit, gemeinsame Ausübung einer Tätigkeit, sportliche Betätigung etc. bildende Elemente beinhalten. Diese Leistungen seien aber keine Bildungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG, weil bei diesen Leistun-

gen die Wissensvermittlung nicht das in erster Linie verfolgte Ziel sei, sondern die Erfahrung eines Erlebnisses und/oder Abenteuers im Vordergrund stehe. Solche Leistungen hätten auch dann keinen bildenden Charakter, wenn sie Instruktionen umfassten, welche im Einzelfall nur für eine Freizeitbeschäftigung, beispielsweise der korrekten Ausübung der Tätigkeiten oder der Verhinderung von Gefahren dienen. Indessen könne insbesondere dann eine Bildungsleistung vorliegen, wenn das Lernen einer sportlichen Disziplin im Vordergrund stehe (Ziff. 2.2.1 f. MWST-Branchen-Info "Bildung").

In der MWST-Branchen-Info "Bildung" findet sich im Übrigen (im Bereich der Steuerausnahmen) folgende Definition des Begriffes "Kurs" (Ziff. 1.6):

> "Als Kurs gilt eine zusammenhängende Folge von Unterrichtsstunden, die eine zeitlich begrenzte, auf die Erreichung eines definierten Lernziels gerichtete, schulmässige Ausbildung in einem Fach oder einer Fächergruppe ermöglichen. Die Kursdauer spielt dabei keine Rolle. Als Kurs können ein- oder mehrstündige, halb-, ein- oder mehrtägige, sich auf Wochen, Monate oder Jahre ausdehnende Unterrichtssequenzen in Frage kommen. Ebenfalls unter diese Steuerausnahme fallen Probe- und Schnupperlektionen."

3.5.2 Das massgebende Kriterium, ob Ziel der betreffenden Leistungen in erster Linie die Vermittlung von Wissen ist, stimmt mit der Rechtsprechung überein, wonach Bildungsleistungen abzugrenzen sind (a) gegenüber den steuerbaren Unterhaltungsleistungen, zu welchen auch Leistungen zählen, welche wohl gewisse bildende Elemente mit beinhalten, bei denen jedoch der Unterhaltungs- oder Vergnügungscharakter überwiegt, sowie (b) gegenüber Leistungen, welche in erster Linie anderen Zwecken als der Vermittlung oder Vertiefung von Wissen dienen.

Nach dieser Rechtsprechung sind keine Ausbildungsleistungen zum einen Fitnessaktivitäten wie etwa Aerobic, Spinning und Jazztanz sowie zum anderen Ausbildungs- und Unterrichtsleistungen, welche eine sportliche Tätigkeit begleiten oder der Sportanimation zuzurechnen sind (Urteil des Bundesgerichts 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.3.1 und 3.3.1, mit Hinweis auf das zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV; AS 1994 1464] ergangene Urteil des Bundesgerichts 2A.485/2004 vom 18. Mai 2005 E. 7; vgl. ferner Urteile des Bundesgerichts 2C_642/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 3.2, 2C_641/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 3.3.2). Ebenso wenig handelt es sich nach der Judikatur bei Stretching-Kursen, Rückengymnastik, Herz-Kreislauf-Gymnastik, der Stärkung der Bauch- und Gesässmuskulatur,

der gemeinsamen Rehabilitation und bei postoperativen oder individuell zugeschnittenen, korrektiven oder präventiven Krafttrainingsprogrammen um steuerausgenommene Bildungsleistungen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.485/2004 vom 18. Mai 2005 E. 7.2).

Weil die Ausbildungskomponenten im konkreten Fall nur einen kleinen, untergeordneten Teil ausmachten und es primär darum ging, "Verhalten zu ergründen und zu verstehen, Erfahrungen und Erlebnisse zu machen und dadurch das Selbstwertgefühl und Körperbewusstsein der Teilnehmer zu stärken", hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK; eine Vorgängerorganisation des Bundesverwaltungsgerichts) schon im Jahr 2004 ein Seminar zur Persönlichkeitsbildung vorab für Führungskräfte (mit dem Titel «Leadership und Teambildung […]») als steuerbar (bzw. nicht als steuerausgenommene Bildungsleistung) qualifiziert (vgl. Entscheid der SRK vom 30. August 2004, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.9 E. 3c/bb; vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 3.4). Das Bundesverwaltungsgericht hat erst kürzlich das Vorliegen von steuerausgenommenen Bildungsleistungen bei im Bereich Tantra durchgeführten Gruppenseminaren mit Blick auf das dabei im Vordergrund stehende Ziel der Persönlichkeitsbildung verneint, obschon es grundsätzlich anerkannte, dass die betreffenden Seminare auch der Wissensvermittlung dienende Komponenten umfassten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 3.5). In einem weiteren, noch jüngeren Entscheid hat es Tantrakurse, obschon ihnen gewisse bildende Elemente nicht abzusprechen waren, nicht als Bildungsleistungen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne qualifiziert, weil die Teilnehmer diese Kurse im betreffenden Fall aller Wahrscheinlichkeit in erster Linie wegen verlockender Erfahrungen und nur subsidiär zum Erlangen eines intellektuellen Verständnisses etwa der Chakren besuchten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 4). Im gleichen Entscheid führte das Gericht unter anderem aus, dass Yoga-Kurse keine Bildungsleistungen seien (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 4.2.2).

4.

Vorliegend ist streitig, ob der von der Beschwerdeführerin angebotene «Grundkurs MBSR» bzw. «MBSR-Acht-Wochen-Kurs 'Mindfulnesss-Based Stress Reduction (MBSR)'» als Bildungsleistung objektiv von der Mehrwertsteuer ausgenommen und die Beschwerdeführerin deshalb

mangels Erreichen der Umsatzlimite von Fr. 100'000.- subjektiv nicht steuerpflichtig ist.

4.1 Die Vorinstanz geht diesbezüglich von steuerpflichtigen Umsätzen aus. Sie schliesst das Vorliegen von Bildungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG mit der Begründung aus, die von der Beschwerdeführerin durchgeführten Veranstaltungen würden insgesamt der Selbstwahrnehmung, der Persönlichkeitsbildung und der Verbesserung des persönlichen sowie körperlichen Wohlbefindens der Teilnehmenden dienen; die Vermittlung von Wissen oder besonderen Kenntnissen stehe dabei nicht im Vordergrund (E. 3.2 des Einspracheentscheids; vgl. auch Vernehmlassung, S. 2).

4.2 Demgegenüber vertritt die Beschwerdeführerin die Ansicht, die von ihr angebotenen «MBSR-Kurse» seien von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen. Anders als beim Sachverhalt, welcher dem Urteil des Bundesgerichts 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 zugrunde gelegen habe, handle es sich bei diesen Kursen «ohne Zweifel» um eine Ausbildung (Beschwerde, S. 3). Deshalb sei die Vorinstanz beweisbelastet, soweit sie die steuerbegründende bzw. -erhöhende Tatsache behaupte, es handle sich vorliegend nicht um eine steuerausgenommene Bildungsleistung. Die sog. achtsamkeitsbasierte Stressreduktion (Mindfulness-Based Stress Reduction [MBSR]) sei ein vom Molekularbiologen B._____ entwickeltes Programm zur Stressbewältigung. Der von der Beschwerdeführerin durchgeführte MBSR-Kurs entspreche den Kursen, welche Kliniken ihren Patienten im Rahmen der Behandlung anbieten würden. Ziel dieser achtwöchigen Kurse sei nicht die kurzfristige Verbesserung des körperlichen Wohlbefindens oder die Beseitigung physischer oder psychischer Störungen. Vielmehr werde den Teilnehmern das erforderliche Wissen sowie die damit einhergehenden Fähigkeiten vermittelt, um *nach Abschluss* der Kurse selbständig und bei konsequenter Anwendung der dabei vermittelten, wissenschaftlich anerkannten Methode (und der damit verbundenen Techniken) das persönliche Wohlbefinden steigern zu können. Insofern verhalte es sich ähnlich wie bei Tennislektionen, die von Anfängern belegt würden. Denn das Tennisspiel, das gleichermassen namentlich dem körperlichen Wohlbefinden diene, müsse wie die MBSR-Technik zuerst erlernt werden. Wie bei Tennis- oder Tanzkursen sei das Ziel des MBSR-Kurses das Erlernen einer Fertigkeit. Die Lernziele des in Frage stehenden Kurses umschreibt die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde im Einzelnen wie folgt (Beschwerde, S. 7):

«Die Teilnehmenden
- lernen achtsamkeitsbasierte Übungen zur Stressreduktion kennen und anwenden,
- gewinnen ein vertieftes Verständnis davon, wie Stress entsteht und sich auf die psychische und physische Gesundheit auswirkt,
- lernen, belastenden Situationen gelassener und geschickter zu begegnen,
- entdecken neue, kreative Möglichkeiten einer positiven, gesunden Lebensgestaltung.»

Anders als etwa bei Tantra- oder Spinning-Kursen sei das Kurserlebnis nicht Zweck der Veranstaltungen. Auch gehe es bei den MBSR-Kursen der Beschwerdeführerin im Unterschied etwa zu Yoga-Kursen, welche regelmässig auf ein Dauerverhältnis ausgelegt seien, nicht in erster Linie darum, Übungen in Gruppen zu absolvieren und an einem Gruppenerlebnis teilzuhaben.

5.

5.1 Vorab ist festzuhalten, dass für die hier in Frage stehende Qualifikation der von der Beschwerdeführerin angebotenen Kurse als steuerausgenommene Bildungsleistungen die Beschwerdeführerin beweisbelastet ist, da es sich bei den Steuerausnahmen im Sinne von Art. 21 MWSTG um steuerschuldmindernde bzw. -aufhebende Tatsachen handelt (vgl. vorn E. 2.2). Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, die Vorinstanz müsse den Beweis erbringen, dass es sich vorliegend nicht um Bildungsleistungen handelt, verkennt sie, dass eine Leistung nicht per se allein aufgrund des Umstandes, dass sie in der einen oder anderen Weise einen Bezug zur Bildung aufweist, steuerausgenommen ist (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 3.4.2). In diesem Kontext bringt die Beschwerdeführerin deshalb auch ohne Erfolg vor, der zu beurteilende Sachverhalt unterscheide sich rechtswesentlich von demjenigen, den das Bundesgericht in seinem Urteil 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 (betreffend die Führung eines Fitnesscenters) zu würdigen hatte. Im Übrigen macht die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang ohne Erfolg geltend, die Lernziele und Lehrpläne ihres Kurses würden Geschäftsgeheimnisse bilden (vgl. dazu Beschwerde, S. 6).

5.2 Vorliegend aktenkundig sind ein Ausdruck der Website [...] der Beschwerdeführerin, ein Arbeitsheft zu ihrem Kurs «Stressbewältigung durch Achtsamkeit» sowie eine Übersetzung von Unterlagen der C._____. Letztere Unterlagen dienen «dem eigenen Gebrauch der TeilnehmerInnen im Rahmen der Weiterbildung zum / zur MBSR-LehrerIn 2011 am A._____-Zentrum […]» (vgl. Beschwerdebeilage 3 S. 1).

Die erwähnten Unterlagen der C._____ können für die im Folgenden vorzunehmende mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation des in Frage stehenden, achtwöchigen Kurses «Mindfulness-Based Stress Reduction (MBSR)» nur beschränkt herangezogen werden. Denn zum einen richten sich diese Unterlagen nicht an die Teilnehmer der Kurse der Beschwerdeführerin, sondern an angehende MBSR-Lehrer (vgl. auch Vernehmlassung, S. 3). Zum anderen beschreiben die Unterlagen zwar das Curriculum eines achtwöchigen, in der C._____ entstandenen MBSR-Kurses. Trotz der Behauptung der Beschwerdeführerin, ihr Kurs entspreche den in Kliniken angebotenen MBSR-Kursen (Beschwerde, S. 2 und 4), ist jedoch nicht substantiiert dargetan, dass ihr Kurs mit dem in den genannten Unterlagen der C._____ beschriebenen Kurs identisch oder auch nur vergleichbar ist (vgl. auch den aktenkundigen Ausdruck der Website der Beschwerdeführerin, wonach das Training von Achtsamkeit, wie es von B._____ im Programm «Stressbewältigung durch Achtsamkeit» entwickelt worden sei, eine wichtige Grundlage der Arbeit der Beschwerdeführerin bilde, jedoch «je nach Angebot und Setting […] weitere Methoden und Inhalte aus der Psychologie, Psychotherapie und Meditation ergänzend» hinzukommen würden [Akten Vorinstanz, act. 21 S. 1]).

Im Folgenden werden deshalb in erster Linie die Website der Beschwerdeführerin und das erwähnte Arbeitsheft herangezogen.

5.3 Dem erwähnten Ausdruck der Website der Beschwerdeführerin lässt sich folgende Beschreibung des in Frage stehenden «MBSR Acht-Wochen-Kurses» entnehmen:

«**Zielgruppen**
Der Kurs eignet sich für Menschen, die
- sich beruflich/privat unter Stress fühlen oder sich ausgebrannt wahrnehmen,
- mit akuten oder chronischen Krankheiten leben,
- unter chronischen Schmerzen leiden,
- durch psychosomatische Beschwerden belastet sind,
- Beeinträchtigungen durch Ängste oder Depressionen erleben,
- an Schlafstörungen, Antriebslosigkeit oder Verstimmungen leiden,

und

- an einer Veränderung ihrer Situation arbeiten wollen,
- einen aktiven Beitrag zur Erhaltung oder zur Wiedergewinnung ihrer Gesundheit leisten möchten,
- eine sinnvolle Ergänzung zur medizinischen oder psychotherapeutischen Behandlung suchen,
- bewusster leben möchten,

- eine Methode zur Selbsterfahrung und Selbsterforschung erlernen möchten.

Kursinhalt
Kernelemente sind Übungen zur Schulung der Achtsamkeit, kurze Vorträge, Erfahrungsaustausch in der Gruppe und das Üben zuhause. Die Übungen bestehen aus Meditations- und Körperübungen […].
- Achtsames Wahrnehmen des Körpers in Ruhe: Body Scan,
- Achtsame Körperarbeit: sanfte Dehn- und Yogaübungen,
- Achtsamkeitsmeditation in Ruhe und Bewegung: Sitzmeditation und Gehmeditation.

[…]

Kursablauf
- Individuelles Vorgespräch,
- Acht wöchentliche Gruppen-Sitzungen von jeweils 2 bis 3 Stunden,
- Ein ganzer Übungstag,
- Individuelles Nachgespräch.»

Zum Begriff der Achtsamkeit werden auf der Website B._____ zugeschriebene Ausführungen zitiert, wonach Achtsamkeit, das heisst «auf eine bestimmte Weise aufmerksam zu sein», «eine einfache und zugleich hochwirksame Methode [ist], uns wieder in den Fluss des Lebens zu integrieren, uns wieder mit unserer Weisheit und Vitalität in Berührung zu bringen» (Akten Vorinstanz, act. 21 S. 3).

5.4 Nach der hiervor genannten Beschreibung auf der Website der Beschwerdeführerin stehen «Meditations- und Körperübungen» im Zentrum des streitigen «MBSR Acht-Wochen-Kurses». Diesen Übungen wird nach der Kursbeschreibung unter anderem ein ganzer Tag gewidmet. Zudem sind die Übungen als Kernelemente des Kurses bezeichnenderweise noch vor den Vorträgen genannt, wobei Letztere überdies als «kurz» bezeichnet werden. Daraus ergibt sich das Bild, dass anlässlich der Gruppensitzungen jeweils die praktische Durchführung von Übungen gegenüber der Wissensvermittlung dominiert. Dies bestätigt auch ein Blick in die Unterlagen der C._____: So ist darin etwa für die erste Sitzung die «Rosinen-Übung» vorgesehen, wonach jeder Kursteilnehmer achtsam sowie mit Fokus auf die direkte Sinneswahrnehmung einzelne Rosinen essen soll (vgl. Beschwerdebeilage 3 S. 3). Die Beschreibung in den Unterlagen zeigt, dass diese und andere Übungen nicht nur theoretisch sowie für den späteren Gebrauch erläutert, sondern praktisch erprobt werden sollen.

Schon vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass bei der in Frage stehenden Leistung die Wissensvermittlung nicht im Vordergrund

steht. Vielmehr geht es ähnlich wie beim genannten Seminar zur Persönlichkeitsbildung vorab für Führungskräfte (vgl. vorn E. 3.5.2) insbesondere um die Selbsterfahrung und das Körperbewusstsein der Teilnehmer. Nichts daran ändern kann die Tatsache, dass im Rahmen des streitbetroffenen Kurses auch Wissen und Kenntnisse vermittelt werden, nämlich (ausweislich des dazu den Teilnehmern abgegebenen Arbeitsheftes) insbesondere Wissen über die Bedeutung der Achtsamkeit, den Atem, den Stress, die Reaktionsweisen bei schwierigen Situationen und die Selbstsorge (vgl. Akten Vorinstanz, act. 17 Beilage 1).

5.5 Der Umstand, dass es nach Darstellung der Beschwerdeführerin um die Vermittlung einer wissenschaftlich anerkannten Methode zur Verbesserung der Gesundheit sowie des Wohlbefindens geht und die Teilnehmer erst nach Abschluss des Kurses zu deren Anwendung befähigt sein sollen, lässt nicht darauf schliessen, dass dieser Kurs in erster Linie der Vermittlung von Wissen dient. Denn es lässt sich nicht mit Recht bestreiten, dass die Methode der Achtsamkeit bereits anlässlich des Kurses als dessen hauptsächlicher Bestandteil praktiziert und gemeinsam eingeübt wird. Gerade mit Blick auf die genannten Angaben auf der Website, auf welcher bei der Kursbeschreibung nicht vom Erwerb von Kompetenzen über die Dauer des Kurses hinaus die Rede ist, ist davon auszugehen, dass die Kursteilnehmer den Kurs vor allem in der Erwartung besuchen, während des Kurses Erfahrungen mit der Achtsamkeit zu machen. Es lässt sich deshalb entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht mit Recht behaupten, ihr Kurs werde nicht mit Blick auf das Kurserlebnis besucht (vgl. dazu auch hinten E. 5.6).

Ob der Kurs für sich allein nicht zur einer Verbesserung der Gesundheit sowie des Wohlbefindens führt und nur längerfristig Wirkungen entfaltet, kann nach dem Gesagten nicht massgebend sein. Ebenso wenig fällt ins Gewicht, dass sich die Beschwerdeführerin (namentlich auf ihrer Website) als Kompetenzzentrum für die Integration der Achtsamkeit im Alltags- und Berufsleben anpreist (Akten Vorinstanz, act. 21 S. 1) und nach den ohnehin nur beschränkt relevanten (vgl. vorn E. 5.2) Unterlagen der C._____ ein Hauptziel des MBSR-Curriculums darin besteht, «Wege des Lernens und des Seins zu entwickeln, die weit über den Abschluss des Programms hinaus genutzt werden können» (vgl. Beschwerdebeilage 3 S. 2).

5.6 Da nach dem Ausgeführten davon auszugehen ist, dass beim fraglichen Kurs praktische Erfahrungen mit der Aufmerksamkeit im Vorder-

grund stehen, erweist sich auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es gehe in ihrem Kurs wie beim Tanz- oder Tennisunterricht um das Erlernen einer Fertigkeit, als nicht stichhaltig. Bei Würdigung aller Umstände ist nämlich vielmehr darauf zu schliessen, dass ihr Kurs ähnlich wie das vorgenannte, primär auf Kaderleute zugeschnittene Seminar (vgl. vorn E. 3.5.2) der Persönlichkeitsbildung dient. Ins Bild passt denn auch, dass die Beschwerdeführerin auf ihrer Homepage schreibt, Ziel ihrer Tätigkeit sei es, «durch die Schulung von Achtsamkeit zur Gesundheitsförderung und zur Persönlichkeitsentwicklung […] beizutragen» (Akten Vorinstanz, act. 21 S. 1). Ebenso wie in ihrem Fall dürften auch im Rahmen des erwähnten Seminars zur Persönlichkeitsbildung gewisse Fertigkeiten vermittelt worden sein, welche später in den Alltag integriert werden sollen und erst dort in vollem Umfang die gewünschten Wirkungen entfalten können. Diese Vermittlung von Fertigkeiten genügt aber, da sie mit Blick auf die praktischen Erfahrungen mit der Achtsamkeit während des Kurses und das Ziel der Persönlichkeitsbildung nicht im Vordergrund steht, nicht für das Vorliegen einer steuerausgenommenen Bildungsleistung.

Ob und inwieweit die anlässlich des Kurses abgegebenen Unterlagen sowie Übungsanleitungen die Kursteilnehmer nach Absolvierung der Kurse darin unterstützen, «für sich selbst zu sorgen» (vgl. Beschwerde, S. 9), spielt nach dem Gesagten keine Rolle.

5.7 Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin lässt sich sodann auch kein rechtserheblicher Unterschied zwischen ihrem Kurs und Yogakursen ausmachen:

Zum einen beinhaltet der streitbetroffene Kurs nach der aktenkundigen Website der Beschwerdeführerin Yogaübungen. Der Umstand, dass sich ihr Kurs nicht in der repetitiven Anwendung von Yogaübungen erschöpft, vermag entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (vgl. Beschwerde, S. 7 f.) nichts daran zu ändern, dass ihr Kurs unter den entscheidwesentlichen Aspekten mit Yogalektionen vergleichbar ist.

Zum anderen besteht kein wesentlicher Unterschied in Bezug auf die Kursdauer, selbst wenn Yogaübende teilweise über Jahre hinweg Yogakurse besuchen sollten. Dies gilt umso mehr, als es bekanntermassen auch auf acht Wochen beschränkte Yogakurse gibt.

Auch kann nicht mit Recht behauptet werden, beim Kurs der Beschwerdeführerin rücke das Gruppenerlebnis anders als bei Yogakursen in den Hintergrund. Denn bezeichnenderweise nennt die Beschwerdeführerin auf ihrer Website selbst als ein Kernelement ihres Kurses den Erfahrungsaustausch in der Gruppe (vgl. vorn E. 5.3). Es ist im Übrigen zumindest fraglich, ob bei Yogalektionen tatsächlich – wie dies die Beschwerdeführerin behauptet – das Gruppenerlebnis im Vordergrund steht. Denn es ist allgemein bekannt, dass Yogalektionen nicht nur in Gruppen, sondern auch im Einzelunterricht durchgeführt werden. Wie es sich damit verhält, kann hier freilich offen gelassen werden.

5.8 Die Beschwerdeführerin macht ferner im Wesentlichen geltend, ihr Kurs sei anspruchsvoll und werde von den Teilnehmenden jeweils von Anfang bis am Ende besucht. Auch sei der Kurs, der Hausaufgaben und Lernzielkontrollen umfasse, strukturiert. Das Element der Vermittlung neuen Wissens sei auch daran ersichtlich, dass der gleiche Kurs an pädagogischen Hochschulen angeboten werde. Denn es lasse sich kaum mit dem Konzept einer Hochschule vereinbaren, wenn Studierende auf Staatskosten Kurse belegen könnten, die ihnen einzig zur Verbesserung ihres persönlichen Wohlbefindens dienen würden (vgl. Beschwerde, S. 5 und 8).

Mit diesem Vorbringen behauptet die Beschwerdeführerin sinngemäss, ihr Kurs falle insbesondere mit Blick auf die aufbauende Struktur, die fehlende jederzeitige Einstiegsmöglichkeit und die vordefinierte Dauer unter die Definition des Kurses in der MWST-Branchen-Info «Bildung» (vgl. vorn E. 3.4.1). Da aber vorliegend – wie aufgezeigt – die Wissensvermittlung nicht das in erster Linie verfolgte Ziel ist (vorn E. 5.4 ff.), muss davon ausgegangen werden, dass es (auch) an einem vordefinierten Lernziel im Sinne des Kursbegriffs der MWST-Branchen-Info "Bildung" fehlt. Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin bestehen keine genügenden Anhaltspunkte, dass ihr Kurs Lernzielkontrollen der erforderlichen Art beinhaltet. Namentlich ergibt sich dies weder aus den Unterlagen der C._____ noch aus dem Umstand, dass am Ende des Kurses ein individuelles Nachgespräch stattfindet. Im Übrigen ist gerichtsnotorisch, dass Hochschulen unter anderem Kurse anbieten, die nicht primär der Vermittlung von Wissen dienen (z.B. Yogakurse). Allein ein allfälliges, mit dem Kursangebot der Beschwerdeführerin vergleichbares Angebot pädagogischer Hochschulen spricht deshalb nicht für eine Gutheissung der Beschwerde.

Auch mit Blick auf die genannte Definition in der MWST-Branchen-Info «Bildung» erscheinen somit die Voraussetzungen für das Vorliegen von Bildungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG nicht als erfüllt (vgl. zu einem ähnlich gelagerten Fall Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5116/2012 vom E. 3.6.3).

5.9 Nach dem Gesagten ist die von der Vorinstanz vorgenommene Qualifikation der MBSR-Kurse der Beschwerdeführerin als steuerpflichtige Leistungen rechtskonform.

Da es sich bei den fraglichen MBSR-Kursen um steuerpflichtige Leistungen im Sinne des MWSTG handelt, ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin (entsprechend den von ihr bei der Vorinstanz gemachten Angaben) im Jahr 2009 einen nach dem MWSTG als steuerbar zu qualifizierenden Umsatz von Fr. 37'230.- sowie im Jahr 2010 einen ebensolchen Umsatz von Fr. 100'260.- erzielt hat. Bei alledem sind die übrigen Tatbestandselemente der subjektiven Steuerpflicht der Beschwerdeführerin unter den Verfahrensbeteiligten zu Recht unbestritten (vgl. vorn E. 3.2). Demzufolge war die Beschwerdeführerin bei Inkrafttreten des MWSTG am 1. Januar 2010 (aufgrund eines im Sinne des MWSTG steuerbaren Umsatzes von weniger als Fr. 100'000.- im Jahr 2009) von der Steuerpflicht befreit (vgl. vorn E. 3.2). Diese Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht endete nach Ablauf des Geschäftsjahres 2010, da die Beschwerdeführerin in diesem Geschäftsjahr den massgebenden Schwellenwert von Fr. 100'000.- steuerbaren Umsatz erreicht hat (vgl. vorn E. 3.3). Folglich ist die Beschwerdeführerin seit dem 1. Januar 2011 subjektiv steuerpflichtig und wurde sie seitens der Vorinstanz zu Recht mit Wirkung ab diesem Zeitpunkt in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

Der angefochtene Entscheid erweist sich folglich als rechtmässig. Die dagegen erhobene Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 2'000.- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der verfahrenskosten zu verwenden.

Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde);
– die Vorinstanz (Ref.-Nr. […]; Gerichtsurkunde).

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Beat König

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: