Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.43/2002 /bmt

Urteil vom 8. Januar 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin, Ersatzrichter Camenzind,
Gerichtsschreiber Fux.

Opernhaus Zürich AG, Falkenstrasse 1, 8008 Zürich,
Beschwerdeführerin, vertreten durch Advokat Dr. Peter Mosimann, Aeschenvorstadt 55, Postfach 659, 4010 Basel,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Eidgenössische Steuerrekurskommission, avenue Tissot 8, 1006 Lausanne.

Mehrwertsteuer (Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland / kulturelle Dienstleistungen / Sponsoring),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 30. November 2001.

Sachverhalt:
A.
Bei der Opernhaus Zürich AG handelt es sich um eine seit dem 22. Mai 1883 im Handelsregister eingetragene Aktiengesellschaft. Sie bezweckt den Betrieb eines Musiktheaters sowie eines Balletts im Opernhaus Zürich. Die Opernhaus Zürich AG ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

Mit Schreiben vom 29. Mai 1995 ersuchte die Opernhaus Zürich AG die Eidgenössische Steuerverwaltung um Feststellung, dass die Entgelte (Lizenzgebühren), welche die Antragstellerin für den Erwerb der Rechte zur Aufführung einer Oper, eines Theaterstücks oder eines andern urheberrechtlich geschützten Werkes den Bühnen- oder Musikverlagen entrichtet, von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien. Die Eidgenössische Steuerverwaltung bezweifelte die Aktivlegitimation, weil für diese Umsätze nicht die Opernhaus Zürich AG abrechnungspflichtig sei. Diese hielt indessen an ihrem Begehren fest und verlangte einen anfechtbaren Entscheid.

In den Monaten April und Mai 1997 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung bei der Opernhaus Zürich AG eine Steuerkontrolle betreffend die Zeit vom 1. Quartal 1995 bis zum 4. Quartal 1996 durch. Gestützt auf das Ergebnis der Kontrolle belastete sie mit Ergänzungsabrechnung Nr. 13273 vom 30. Mai 1997 der Opernhaus Zürich AG Steuern von insgesamt Fr. -.– nach, zuzüglich Verzugszinsen ab mittlerem Verfall. Diverse nachbelastete Beträge, vor allem für Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland, wurden in der Folge der Steuerpflichtigen gutgeschrieben.
B.
Auf Gesuch der Steuerpflichtigen hin erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 10. Juni 1999 einen förmlichen Entscheid. Darin trat sie auf das Feststellungsbegehren im Zusammenhang mit den Lizenzgebühren nicht

ein (Ziff. 1); weiter stellte sie fest, welche Steuernachforderungen und Ergänzungsabrechnungen in Rechtskraft erwachsen (Ziff. 2) und welche Steuerbeträge für die überprüften Perioden (1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1996) noch geschuldet seien (Ziff. 3 lit. a - i).

Gegen diesen Entscheid erhob die Opernhaus Zürich AG am 12. Juli 1999 Einsprache. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hiess diese insofern teilweise gut, als sie die Ziffer 3 lit. a (Dienstleistungen aus dem Ausland hinsichtlich des zugemieteten Personals) und lit. g (Verkauf des Opernhausmagazins) ihres Entscheids vom 10. Juni 1999 aufhob. Ferner erkannte sie, dass auf das erwähnte Feststellungsbegehren der Einsprecherin zu Recht nicht eingetreten worden sei. Schliesslich wurden im Einspracheentscheid die geschuldeten Steuern im Einzelnen wie folgt festgelegt:

Ä4. Die Opernhaus Zürich AG schuldet der ESTV für die Steuerperiode 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1996 (für die Zeit vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 1996) zusätzlich zu den eingereichten Abrechnungen:
a) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aufgrund des Bezugs von Dienstleistungen aus dem Ausland hinsichtlich Autorentantiemen;
b) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aufgrund steuerbaren Sponsorings;
c) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aufgrund steuerbaren Sponsorings betreffend die Durchführung der Zürcher Festspiele 1997;
d) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aus Übernahme von Kosten;
e) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1999 (mittlerer Verfall) aufgrund nicht deklarierter Umsätze aus Sponsoringleistungen ohne Rechnungsstellung;
f) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5 % seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aufgrund nicht deklarierter Umsätze aus Eigenverbrauch (Hauswartstätigkeit);
g) CHF -.– zuzüglich Verzugszins von 5% seit dem 16. April 1996 (mittlerer Verfall) aufgrund des Verkaufs von Programmen.¨
.....
.....
7. [Kostenfolge].
C.
Die Opernhaus Zürich AG erhob gegen den Einspracheentscheid am 30. Januar 2001 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission. Sie beantragte, den Entscheid betreffend die Positionen Autorentantiemen (Dispositiv Ziff. 4 lit. a), Sponsoring (Ziff. 4 lit. b, c, d und e) und Hauswartstätigkeit (Ziff. 4 lit. f) sowie betreffend die Kostenfolgen (Ziff. 7) aufzuheben.

Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hiess die Beschwerde mit Entscheid vom 30. November 2001 teilweise gut: Sie hob Ziffer 4 lit. b des Dispositivs des Einspracheentscheids betreffend Sponsoringleistungen teilweise auf und wies die Sache zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurück; vollumfänglich aufgehoben wurde die Dispositivziffer 4 lit. c (Sponsorenbeiträge für die Zürcher Festspiele 1997); Dispositivziffer 4 lit. f betreffend Eigenverbrauch und Hauswartsleistungen wurde ebenfalls aufgehoben und die noch geschuldete Steuer aus Eigenverbrauch reduziert. Im Übrigen wurde der Einspracheentscheid bestätigt und wurden die Kosten dem Ausgang des Verfahrens entsprechend verteilt.
D.
Die Opernhaus Zürich AG hat gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission am 17. Januar 2002 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben mit folgenden Anträgen:
Ï. Es sei der Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 30. November 2001 (...) vollumfänglich aufzuheben mit Ausnahme von Ziff. 1 Satz 3 (Aufhebung von Ziff. 4c des Einspracheentscheides) und Satz 4 (Korrektur von Ziff. 4f des Einspracheentscheides).
2. Es sei der Entspracheentscheid des Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 15. Dezember 2000 (...) wie folgt aufzuheben:
- Ziff. 4 lit. a (Äutorentantiemen¨)
- Ziff. 4 lit. b, d und e (S̈ponsoring¨),

- Ziff. 7 (Kostenfolgen).
Demgemäss sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin die Beträge gemäss vorgenannten Ziffern des Einspracheentscheides nicht schuldet.
3. Unter o/e.-Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdegegnerin.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, die Beschwerde abzuweisen. Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Beschwerdeentscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission können nach den Artikeln 97 ff. OG mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 54 Abs. 1 der bundesrätlichen Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, MWSTV; AS 1994 1464; Art. 66 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG; SR 641.20]). Die Beschwerdeführerin ist nach Art. 103 lit. a OG zur Beschwerde legitimiert. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.
1.2 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde können nach Art. 104 lit. a und b OG die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Bundesrecht im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde von Amtes wegen an, ohne an die Begründung der Parteibegehren gebunden zu sein (vgl. Art. 114 Abs. 1 OG). An die Sachverhaltsfeststellung ist das Bundesgericht gebunden, wenn - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt hat (Art. 105 Abs. 2 OG).
1.3 Die hier zur Beurteilung stehenden Sachverhalte wurden alle vor Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes (am 1. Januar 2001) verwirklicht. Auf das vorliegende Verfahren sind deshalb noch die Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung von 1994 (MWSTV) anwendbar (vgl. Art. 93 und 94 MWSTG).
1.4 Anfechtungsobjekt des Verfahrens vor Bundesgericht kann - als Folge des im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren geltenden Devolutiveffekts - ausschliesslich der Entscheid der Steuerrekurskommission bilden (vgl. BGE 104 Ib 412 E. 1c S. 416; 125 II 29 E. 1c S. 33 mit Hinweisen; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 190). Soweit die Beschwerdeführerin auch den Einspracheentscheid anficht, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Ohnehin unzulässig wäre das in diesem Zusammenhang beantragte Feststellungsbegehren, weil anhand von konkreten Sachverhalten entschieden werden kann, ob die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall der Steuerpflicht untersteht oder nicht (vgl. dazu ASA 71 S. 157 E. 1 mit Hinweisen).
2.
Umstritten ist zunächst die Besteuerung der sogenannten Autorentantiemen. Die Beschwerdeführerin entrichtet solche Tantiemen an im Ausland domizilierte Verlage für die Einräumung des Rechts zur Aufführung von Opern oder andern urheberrechtlich geschützten Werken. Sie macht unter Berufung auf Art. 14 Ziff. 13 MWSTV geltend, diese Umsätze seien von der Steuer auszunehmen.
2.1 Steuerbare Dienstleistungen, die von Ausländern aus dem Ausland an einen Empfänger im Inland erbracht werden, sind durch den Empfänger dieser Leistungen zu versteuern, wenn er sie zur Nutzung oder Auswertung im Inland verwendet und sofern er nach Art. 18 MWSTV steuerpflichtig ist (Art. 9 MWSTV). Unter den Begriff der Dienstleistung fällt auch die Überlassung von immateriellen Werten und Rechten (Art. 4 lit. d und Art. 6 Abs. 2 lit. a MWSTV). Die grundsätzliche Steuerbarkeit von solchen Dienstleistungsimporten ist unbestritten. Die Beschwerdeführerin hält aber dafür, dass es sich vorliegend um kulturelle Dienstleistungen der Schriftsteller und Komponisten sowie die Dienstleistungen von deren Verwertungsgesellschaften handle, die gemäss Art. 14 Ziff. 13 MWSTV von der Steuer ausgenommen seien. Diese Norm werde von den Vorinstanzen unrichtig ausgelegt und demnach zu Unrecht nicht angewendet. Die Beschwerdeführerin vertritt insbesondere die Auffassung, dass auch Verlage als Verwertungsgesellschaften zu gelten hätten.
2.2
2.2.1 Ob mit der Formulierung von Art. 14 Ziff. 13 MWSTV nicht nur die Verwertungsgesellschaften erfasst werden, sondern auch Verlage gemeint sind, ist auf dem Wege der Gesetzesauslegung zu bestimmen. Ausgangs-

punkt bildet der Wortlaut, wobei dieser für sich allein nicht massgebend sein kann, namentlich dann nicht, wenn der Text unklar ist oder wenn er verschiedene Deutungen zulässt. Abzustellen ist unter Berücksichtigung der übrigen Auslegungselemente (insbesondere Entstehungsgeschichte, Systematik sowie Zweck der Bestimmung) auf die wahre Tragweite des Wortlauts. Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen und nur dann allein auf das grammatikalische Element abgestellt, wenn sich daraus zweifelsfrei eine sachlich richtige Lösung ergab (BGE 125 II 480 E. 4 S. 484 mit Hinweisen). Bei der Auslegung von Normen des Mehrwertsteuerrechts verhält es sich nicht anders (Jean-Marc Rivier, L'interprétation des règles de droit qui régissent la Taxe à la Valeur Ajoutée, in: ASA 63 S. 355 ff.; Danielle Yersin, La jurisprudence du Tribunal fédéral concernant l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA], in: ASA 68 S. 689 ff., insbesondere S. 696 ff.). Allerdings
können hier auch die Materialien zur Gesetzesrevision eine Rolle spielen, nachdem die vom Bundesrat erlassene Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994 schon bald durch das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer abgelöst worden ist.

2.2.2 Nach dem Wortlaut von Art. 14 Ziffer 13 MWSTV sind k̈ulturelle Dienstleistungen der Schriftsteller und Komponisten sowie die Dienstleistungen von deren Verwertungsgesellschaftenv̈on der Steuer ausgenommen; Dienstleistungen von Verlagen werden nicht genannt. Insoweit ist der Wortlaut klar und unmissverständlich. Verlage können entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht unter den Begriff der Verwertungsgesellschaft subsumiert werden. Verwertungsgesellschaften (vgl. Art. 40 des Bundesgesetzes vom 9. Oktober 1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte, Urheberrechtsgesetz; SR 231.1) bezwecken, für ëinen bestimmten Kreis von Rechteinhabern Urheber- und Leistungsschutzrechte wahrzunehmen(Ernst Hefti, Die Tätigkeit der schweizerischen Verwertungsgesellschaften, in: Schweizerisches Immaterialgüter- und Wettbewerbsrecht, Basel 1995, Bd. 2/1, S. 467). Sie befassen sich demnach mit der kollektiven Wahrnehmung der urheberrechtlich geschützten Interessen der Urheber und Leistungsschutzberechtigten und unterscheiden sich klar von einem Verlag, der aufgrund des Erwerbs von Verlagsrechten ein Werk herstellt oder herstellen lässt und verbreitet (Eva Maria Catillon, in: Kommentar zum Bundesgesetz über die
Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Rzn. 13 und 16 zu Art. 18). Verlage bezwecken denn auch nicht den Schutz von Urheberrechten, wie die Beschwerdeführerin darlegt. Den Begriffen Verwertungsgesellschaft und Verlag ist je eine eigenständige Bedeutung zuzumessen. Die Vorinstanz kommt demnach zu Recht zum Schluss, dass nach der grammatikalischen Auslegung, die hier zur Diskussion stehenden Bühnen- oder Musikverlage offensichtlich nicht unter Art. 14 Ziff. 13 MWSTV fallen.

2.2.3 Entstehungsgeschichtlich ergeben sich keine andern Erkenntnisse. Namentlich ist dem Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur Verordnung über die Mehrwertsteuer (BBl 1994 III/1 S. 530 ff.), welcher zusammen mit den Materialien zu Art. 8 Abs. 2 lit. b Ziff. 5 ÜbBest. aBV die Grundlage für die Auslegung der bundesrätlichen Verordnung bildet, kein Hinweis zu entnehmen, wonach auch Verlage zu den Verwertungsgesellschaften zu zählen wären (vgl. Kommentar, Art. 14 Ziff. 13 MWSTV). Zwar steht aufgrund der Entstehungsgeschichte fest, dass als Vorbild für diese Bestimmung Art. 13 Abs. 1 lit. n der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie der Europäischen Gemeinschaft (im Folgenden: EU) diente und dass die schweizerische Lösung bewusst darüber hinausgeht. Während nach der EU-Norm eine massgebliche Rolle spielt, ob kulturelle Leistungen von der öffentlichen Hand oder durch eine private Trägerschaft erbracht werden, sollte mit der in der Mehrwertsteuerverordnung gewählten Lösung jede Art von kulturellen Veranstaltungen von der Besteuerung ausgenommen werden (Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rzn. 502 ff.). Daraus kann aber nicht abgeleitet werden, dass mit der schweizerischen Lösung
Vorleistungen, wie sie z.B. von Verwertungsgesellschaften erbracht werden, ebenfalls von der Besteuerung ausgenommen werden sollten. Wie das EU-Recht (vgl. dazu Ben J.M. Terra/Julie Kajus, A Guide to the European VAT Directives, Commentary on the Value Added Tax of the European Community, Art. 13, X.2.14. C̈ulture, S. 83 ff.) befreit die Mehrwertsteuerverordnung nur kulturelle Dienstleistungen. Diese werden entweder dem Publikum unmittelbar erbracht (vgl. Art. 14 Ziff. 12 MWSTV) oder es sind Leistungen, die von Schriftstellern und Komponisten bzw. von Verwertungsgesellschaften erbracht werden (Art. 14 Ziff. 13 MWSTV). Was unter k̈ulturellen Leistungenz̈u verstehen ist, ergibt sich aus den Ausführungen des Nationalrats zur massgeblichen Verfassungsbestimmung (Art. 8 Abs. 2 lit. b Ziff. 5 ÜbBest. aBV; vgl. AB 1993 N 332). Im Sinne dieser Bestimmung gelten als kulturelle Leistungen:

a) Die Dienstleistungen von kulturellen Einrichtungen wie Theatern, Kinos, Orchestern, Kammermusikensem-

bles, Chören, choreographischen Veranstaltungen, Museen, Galerien, botanischen Gärten, Tierparks, Archiven, Bibliotheken, Dokumentationsstellen, historischen Stätten, Denkmälern der Bau- und Gartenbaukunst, Veranstaltungen von Ausstellungen und Vorträgen sowie sportliche Veranstaltungen, wobei man davon ausging, dass im Wesentlichen die aus dem Verkauf der Eintrittskarten erzielten Umsätze von der Steuer ausgenommen werden sollten, die vielfach einer kantonalen oder kommunalen Billettsteuer unterliegen.
b) Die Dienstleistungen der Künstler selber, welche z.B. von Schauspielern, Musikern, Tänzer und anderen darstellenden Künstler dem Publikum erbracht werden.
c) Die Dienstleistungen von Autoren, Komponisten und Schriftstellern.

Welche kulturellen Dienstleistungen von der Mehrwertsteuer ausgenommenen sein sollten, wurde in der bundesrätlichen Mehrwertsteuerverordnung detailliert festgelegt. Aus der Entstehungsgeschichte ist ersichtlich, dass man nur bestimmte Leistungen im Kulturbereich von der Mehrwertsteuer ausnehmen wollte. Darunter fallen beispielsweise nicht (gleich wie in der EU) die kulturellen Leistungen der Radio- Fernsehanstalten (Art. 8 Abs. 2 lit. e Ziff. 2 ÜbBest. aBV) oder Lieferungen mit kulturellem Inhalt, wie Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse sowie die Lieferung von Musik-Kassetten (Art. 8 Abs. 2 lit. e Ziff. 1 ÜbBest. aBV; Camenzind/Honauer, a.a.O., Rzn. 503 und 508).
2.2.4 Die Beschwerdeführerin macht geltend, systematisch stehe Art. 14 Ziff. 13 MWSTV in engem Zusammenhang mit Art. 14 Ziff. 12 MWSTV, der eine Befreiung von dem Publikum unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen vorsehe; zudem seien die Künstler selber von der Besteuerung ausgenommen. Deshalb müssten auch die Verlage von der Mehrwertsteuer befreit werden, ansonsten Art. 14 Ziff. 12 MWSTV zum toten Buchstaben verkomme.

Die Beschwerdeführerin verkennt, dass es sich bei Art. 14 Ziff. 12 und Ziff. 13 MWSTV um zwei inhaltlich unterschiedliche Bestimmungen handelt, die nur beschränkt miteinander vergleichbar sind. Systematisch gehören beide zu den Ausnahmen von der Steuerpflicht. Bei der Ausweitung solcher Bestimmungen ist Zurückhaltung geboten, wie die Vorinstanz und auch das Bundesgericht verschiedentlich festgestellt haben (BGE 124 II 372 E. 6a S. 377 mit Hinweis). Dies deshalb, weil Ausnahmen von der Besteuerung dem Grundprinzip der Endbelastung des Konsumenten zuwiderlaufen und insofern systemwidrig erscheinen.
2.2.5 Aufgrund der teleologischen Auslegung ergibt sich ebenfalls, dass die Steuerbefreiung auf die Verwertungsgesellschaften zu beschränken ist: Mit der Nichtbesteuerung von kulturellen Leistungen wird eine Entlastung des Endverbrauchers aus kulturpolitischen Motiven bezweckt (Camenzind/Honauer, a.a.O., Rz. 429; Stephan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 56). Dieses Ziel wird mit einer Steuerausnahme gemäss Art. 14 MWSTV nur beschränkt erreicht, weil bei solchen von der Besteuerung ausgenommenen Umsätzen der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht werden kann (Art. 13 MWSTV); immerhin findet damit zumindest eine partielle Entlastung statt. Die Vorinstanz weist zu Recht darauf hin, dass auch bei subjektiven Befreiungen, die auf der Vorstufe eingeführt werden, keine vollumfängliche Entlastung erreicht wird und dass subjektive Befreiungen zudem zu weiteren Verzerrungen führen können und deshalb problematisch sind (vgl. dazu insbesondere Pascal Mollard, La TVA suisse et la problématique des exonérations, in: ASA 63 S. 443 ff., insbesondere S. 454 ff.). Bei der in Art. 14 Ziff. 12 MWSTV vorgesehenen Ausnahme von kulturellen Leistungen, die unmittelbar dem Publikum erbracht werden, handelt es sich um Umsätze, bei
denen der Endumsatz befreit wird und demnach eine teilweise Befreiung von der Steuerpflicht eintritt. Anders verhält es sich bei den in Art. 14 Ziffer 13 MWSTV genannten Dienstleistungen: Diese werden dem Publikum in der Regel nicht unmittelbar erbracht (Camenzind/Honauer, a.a.O., Rz. 508); die Befreiung knüpft vielmehr an das Subjekt des Schriftstellers, des Komponisten oder deren Verwertungsgesellschaft an und erfolgt demnach nicht auf der Endstufe gegenüber dem Konsumenten. Eine solche Steuerbefreiung auf der Vorstufe führt, wie dargelegt, zu einer weiteren ïaxe occulte. Deshalb hat die Vorinstanz zu Recht erkannt, dass sich für solche Befreiungen eine restriktive Auslegung rechtfertigt.
2.2.6 Gemäss Art. 18 Ziffer 16 MWSTG sind nunmehr auch die kulturellen Dienstleistungen der Verleger von der Besteuerung ausgenommen. Daraus kann die Beschwerdeführerin indessen nichts zu ihren Gunsten ableiten: Es handelt sich um eine Bestimmung, die neu ins Gesetz eingefügt wurde und nicht um eine Konkretisierung und Verdeutlichung der in der Mehrwertsteuerverordnung vorgesehenen Regelung (vgl. Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats zur parlamentarischen Initiative Dettling, BBl 1996 V 713 ff., insbesondere S. 749 f.; ebenso Catillon, a.a.O., Rz. 16 zu Art. 18).

2.2.7 Zusammenfassend ist demnach festzuhalten, dass sich aufgrund der Auslegung von Art. 14 Ziff. 13 MWSTV eine Unterstellung von Verlagen unter die Ausnahmeliste von Art. 14 MWSTV nicht rechtfertigen lässt.
2.3 Die Beschwerdeführerin macht bei diesem Auslegungsergebnis geltend, Art. 14 Ziff. 13 MWSTV sei verfassungswidrig. Nachdem indessen an der Verfassungsmässigkeit der in der Mehrwertsteuerverordnung getroffenen Regelung - namentlich unter Berücksichtigung von Art. 8 Abs. 2 lit. b Ziff. 5 ÜbBest. aBV - keine ernsthaften Zweifel bestehen (vgl. oben E. 2.2.3) und die behauptete Verfassungsverletzung in der Beschwerde auch nicht näher begründet wird, besteht für das Bundesgericht kein Anlass, der Frage der Verfassungsmässigkeit (von Amtes wegen) weiter nachzugehen.
3.
Im Streit liegen sodann die sogenannten Sponsoringleistungen. Die Beschwerdeführerin hält die fraglichen Leistungen für nicht mehrwertsteuerpflichtig, unter anderem weil alle Spender grundsätzlich nur in eng umschriebenen Publikationsorganen genannt würden und die Nennung ohne jeden Zusatz auf die geschäftlichen Aktivitäten des Spenders erfolge. Die Eidgenössische Steuerverwaltung vertritt demgegenüber die Auffassung, dass die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen insgesamt als Sponsoringleistungen steuerbar seien und ein Splitting in steuerbare Sponsoringleistungen bzw. nichtsteuerbare Spenden im vorliegenden Fall ausgeschlossen sei.
3.1
3.1.1 Gemäss Art. 4 MWSTV unterliegen Lieferungen und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer, wenn sie gegen Entgelt erbracht werden. Zu den Dienstleistungen gehören unbestrittenermassen Werbe- und Bekanntmachungsleistungen (vgl. Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige, Ziffn. 248 ff.; Branchenbroschüre Ḱaritative Organisationenv̈om Juli 1995 [Nr. 610.507-14], Ziff. 2.22, S. 15). Für die mit dem Sponsoring erbrachten Leistungen ist im Einzelnen zu klären, ob sie zu den steuerbaren Umsätzen zählen oder nicht. Unter dem Begriff Sponsoring wird allgemein die Gewährung von Geldleistungen, geldwerten Vorteilen oder anderen Zuwendungen durch Unternehmen verstanden, die damit Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen fördern wollen und gleichzeitig eigene, unternehmensbezogene Marketing- und Kommunikationsziele anstreben (Peter Wochinger, Die steuerliche Behandlung des Sponsorings beim Sponsor und beim Empfänger unter Berücksichtigung des Sponsoring-Erlasses, in: Steuerfragen im Sport, Stuttgart 1998, S. 11). Der Begriff wird in der Praxis nicht einheitlich verwendet, werden doch darunter Werbeleistungen, Zuschüsse, Gönner- und Donatorenbeiträge, aber auch Spenden und Legate subsumiert (Andreas Russi, Sponsoring und Mehrwertsteuer, in: Der Schweizer Treuhänder 73/1999, S. 633 ff.). Für die Mehrwertsteuer ist von Bedeutung, ob mit einer Sponsoringleistung ein Leistungsaustausch verbunden ist oder nicht. Damit ein steuerbarer Umsatz vorliegt, ist generell ein Austausch von Leistungen erforderlich. Die Leistung, die erbracht wird, besteht entweder in einer Lieferung oder in einer Dienstleistung, die Gegenleistung besteht im Entgelt. Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 26 Abs. 2 MWSTV). Das Entgelt ist somit nicht nur Voraussetzung dafür, dass ein Leistungsaustausch vorliegt, sondern es ist auch Grundlage für die Berechnung der Mehrwertsteuer (vgl. BGE 126 II 443 E. 6a und 6b S. 450 ff. mit Hinweisen).

Abgrenzungen drängen sich namentlich zu den Spenden, Legaten (Vermächtnissen) und anderen freiwilligen Zuwendungen von Dritten auf, deren Behandlung in der Mehrwertsteuerverordnung nicht geregelt ist. Demgegenüber wird der Begriff der Spende in Art. 33 Abs. 2 MWSTG eingeführt, wobei der Bundesgesetzgeber davon ausgeht, dass Spenden, die unmittelbar einzelnen Umsätzen des Empfängers als Gegenleistung zugeordnet werden können, als Entgelt zu betrachten sind (Camenzind/Honauer/Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, Bern/Stuttgart/Wien 2000, S. 327, Rz. 938). Es wird mit andern Worten Kausalität zwischen Spende und Gegenleistung des Empfängers verlangt.
3.1.2 Mit Bezug auf die Mehrwertsteuerverordnung hat das Bundesgericht erkannt, dass Spenden, Legate (Vermächtnisse) und andere freiwillige Zuwendungen von Dritten an steuerpflichtige Unternehmen den Subventionen und andern Beiträgen der öffentlichen Hand gleichgestellt sind und es sich demnach um nichtsteuerbare Umsätze handelt. Spenden erfolgen wie Schenkungen freiwillig; sie unterscheiden sich von der gewöhnlichen Schenkung darin, dass der Spender mit seiner Zuwendung bezweckt, dass der Empfänger eine bestimmte Aufgabe erfüllt. Wie die Subvention wird die Spende aber nicht hingegeben, damit der Leistungsempfänger eine

konkrete Gegenleistung erbringt. Die Spende ist demnach nicht Leistungsentgelt und fliesst nicht in die Bemessungsgrundlage ein, auch wenn sie dem Empfänger dazu dient, eine Tätigkeit auszuüben. Soweit ein Steuerpflichtiger solche Zuwendungen erhält, ist sein Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen (BGE 126 II 443 E. 8; Branchenbroschüre Nr. 610.507-14, a.a.O., Ziff. 2.27 f). Allerdings ist im Einzelfall zu prüfen, ob eine freiwillige Zuwendung oder ein Leistungsentgelt vorliegt.
3.1.3 Die Eidgenössische Steuerverwaltung geht in der Praxis davon aus, dass Sponsoringleistungen insoweit als steuerbare Umsätze gelten, als es sich dabei um Werbe- und Bekanntmachungsleistungen handelt, dagegen Spenden und Sponsorenbeiträge in Geld oder Naturalleistungsform ohne Gegenleistung nicht der Besteuerung unterliegen (Wegleitung 1997, a.a.O., Ziffn. 261 und 356a). Die Abgrenzung ergibt sich aus den einschlägigen Branchenbroschüren. Daraus ist ersichtlich, dass z.B. eine entgeltliche Leistung angenommen wird, wenn der Spender in einem Mitteilungsblatt unter Hinweis auf seine berufliche, gewerbliche, unternehmerische Tätigkeit namentlich genannt wird. Eine Erwähnung von Privatpersonen ohne jeglichen Hinweis auf eine geschäftliche Tätigkeit wird demgegenüber nicht als Werbeleistung betrachtet (siehe etwa Branchenbroschüre vom Juli 1995 für den Sport [Nr. 610.507-28], S. 23 f., Ziff. 4.1.4 sowie Merkblatt Nr. 29 vom Juni 1998 über kulturelle, sportliche und andere Publikums- oder Festanlässe [610.549-29], S. 5, Ziff. 2.4; Branchenbroschüre vom Januar 1996 über die Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die Spitalbehandlung und die Körperpflege [610.507-24], S. 8, Ziff. 1.4.2, lit. c).

Ausführlich behandelt wird die Frage des Sponsorings in der im Zusammenhang mit der Einführung des Mehrwertsteuergesetzes erlassenen Wegleitung (Wegleitung 2001 für Mehrwertsteuerpflichtige [Nr. 610.525], S. 87 ff., Ziffn. 412-427). Damit wird die unter der Geltung der Mehrwertsteuerverordnung entwickelte Praxis weitergeführt und in Einzelfragen noch verfeinert.
3.1.4 In der schweizerischen Doktrin werden die für die Besteuerung von Sponsoringleistungen entwickelten Grundsätze anerkannt (Andreas Russi, a.a.O., S. 633 ff.; Dieter Metzger, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri/Bern, 2000, Rz. 5 zu Art. 33; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 388, Rz. 1133).
3.1.5 Nicht anders verhält es sich nach dem Gemeinschaftsrecht der EU. Wie die schweizerische Mehrwertsteuerverordnung und das Mehrwertsteuergesetz, geht auch die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie der EU in Art. 2 davon aus, dass Lieferungen und Dienstleistungen nur dann der Besteuerung unterliegen, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt werden. Sponsoringleistungen werden im innerstaatlichen Recht der Gemeinschaftsmitglieder besteuert, soweit ihnen ein Leistungsaustausch gegenübersteht (vgl. Urteil 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002, E. 5e mit Hinweisen, publ. in: Pra 2002 53 296).
3.2 Im Zusammenhang mit den Grundlagen der Sponsoringbesteuerung wendet die Beschwerdeführerin ein, im vorliegenden Fall fehle es an der Kausalität zwischen der Sponsoringleistung und der vom Empfänger erbrachten Gegenleistung. Mit der von den Vorinstanzen vertretenen Auffassung werde der Marktwert von Leistung und Gegenleistung vollständig ausser Acht gelassen, was dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Steuerrecht widerspreche.

Der Einwand dringt nicht durch: Damit der erforderliche Leistungsaustausch vorliegt, muss der Leistung eine konkrete Gegenleistung (das Entgelt) gegenüberstehen, mithin Kausalität gegeben sein, und zudem eine wirtschaftliche Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung bestehen (BGE 126 II 443 E. 6a S. 451 mit Hinweisen). Kausalität zwischen Spenden und Werbeleistung liegt hier offensichtlich vor, dient doch der bezahlte Sponsorenbeitrag unmittelbar dazu, eine entsprechende Gegenleistung durch Nennung des Sponsors in den entsprechenden Publikationen des Opernhauses zu bewirken. Nicht von Bedeutung für die Frage des Leistungsaustausches ist, ob die Gegenleistung mit der erbrachten Leistung wertmässig übereinstimmt bzw. ob sie freiwillig oder aufgrund eines Rechtsanspruchs erbracht wird. Entscheidend ist allein, dass eine Leistung mit einer Gegenleistung ausgetauscht wird (Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 57, Rz. 108). Die Frage des Leistungsentgelts ist dagegen bei der Steuerbemessung zu beachten (unten E. 3.3).

Was die wirtschaftliche Betrachtungsweise betrifft, kommt dieser zwar auch bei der Mehrwertsteuer eine gewisse Bedeutung zu, namentlich bei der Auslegung von zivilrechtlichen und von steuerrechtlichen Begriffen, ferner bei der rechtlichen Qualifikation von Sachverhalten (Rivier, a.a.O., S. 363). Es gilt aber auch zu beachten, dass die Mehrwertsteuer als Selbstveranlagungssteuer ausgestaltet ist und dadurch einen gewissen formalistischen Charakter aufweist. Einfache Lösungen liegen deshalb im wohlverstandenen Interesse von Verwaltung und der

Steuerpflichtigen. Aus der grundsätzlichen Anwendbarkeit der wirtschaftlichen Betrachtungsweise kann im Übrigen nicht abgeleitet werden, dass die Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung entgegen dem Wortlaut ausgelegt werden können. Dieser ist klar und unmissverständlich: Art. 26 Abs. 2 MWSTV bestimmt, dass zum Entgelt alles gehört, was der Empfänger ... als Gegenleistung für die Lieferung und Dienstleistung aufwendet. Diese Bestimmung kann nicht so verstanden werden, dass nur ein Teil des Entgelts Bemessungsgrundlage bildet (vgl. dazu eingehend E. 3.3 hiernach).

3.3

3.3.1 Grundlage für die Bemessung der Mehrwertsteuer bildet das Entgelt. Art. 26 Abs. 1 MWSTV verlangt ausdrücklich, dass die Steuer vom Entgelt berechnet wird, wobei zum Entgelt alles gehört, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Abs. 2). Nicht zum Entgelt gehören diejenigen Zuwendungen, die nicht in einem ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung stehen. Was zum Entgelt zu zählen ist, beurteilt sich aus der Sicht des Empfängers (Camenzind/Honauer, a.a.O., S. 211, Rz. 761, Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 319, Rz. 917; Metzger, a.a.O., Rz. 3 zu Art. 33; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchssteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 96, 228). Berechnungsgrundlage ist demnach, wie die Vorinstanz zu Recht feststellt, was der Verbraucher (Abnehmer) bereit oder verpflichtet ist, für die erhaltene Leistung aufzuwenden. Dies gilt auch für das Sponsoring. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Sponsor die von ihm empfangene Leistung unter Umständen billiger hätte erhalten können, oder dass zwei Sponsoren für vergleichbare Leistungen unterschiedliche Beiträge bezahlen
(Thomas J. Kaufmann, in: Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Rz. 13 zu Art. 33). Deshalb kann nicht geltend gemacht werden, dass derjenige Teil des bezahlten Betrages, der über den Werbeaufwand hinausgeht, nicht Bestandteil des Entgelts sei. Dies erscheint insofern als sachgerecht, als kommerziell tätige Unternehmungen Sponsoringleistungen regelmässig aus ihrem Werbebudget finanzieren und diese in einem bestimmten Umfange auch als Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden können (vgl. Urteil 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002, E. 6b S. 17 f. mit Hinweisen). Soweit der Empfänger vorsteuerabzugsberechtigt ist, können sie bei diesem als Vorsteuern geltend gemacht werden (Art. 29 MWSTV).

3.3.2 Die Beschwerdeführerin findet dies deshalb stossend, weil im Fall von Lieferungen oder Dienstleistungen an nahestehende Personen gemäss Art. 26 Abs. 2 Satz 3 MWSTV oder bei Importen als Entgelt der Wert gilt, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Marktwert). Sie verkennt, dass auch beim Sponsoring Leistungen zwischen unabhängigen Dritten erbracht werden, bei denen der Leistungserbringer frei darüber befindet, was ihm die von der Gegenseite erbrachte Leistung wert ist; insofern besteht kein Unterschied zu den von der Beschwerdeführerin genannten Leistungen. Hinzu kommt, dass der Gesetzeswortlaut für alle von der Beschwerdeführerin genannten Tatbestände klar und vom Gesetzgeber gewollt ist, so dass selbst bei abweichender Bemessung keine andere Auslegung möglich wäre.

Rechtlich unerheblich sind auch die Ausführungen und Vergleiche mit Bezug auf die von Privatpersonen erbrachten Sponsoringleistungen: Nach der Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung liegt bei Leistungen von Privatpersonen kein Sponsoring vor, sofern keine Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung erfolgt; vielmehr handelt es sich in solchen Fällen um eine unentgeltliche Zuwendung ohne Werbecharakter. Damit fehlt es aber an der erforderlichen wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung, weil der Verzicht auf eine Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung gleichzeitig einen Verzicht auf einen kommerziellen Nutzen bedeutet. Insofern sind Spenden, die von Privatpersonen erbracht werden, mit Sponsoringleistungen von Unternehmungen nicht vergleichbar.

3.3.3 Die Beschwerdeführerin trägt im Weiteren vor, die Vorinstanz habe in einem andern Fall (Entscheid vom 20. Februar 2001 i.S. Musikfestival Davos) ein Teilsplitting zugebilligt. Wohl hielt die Vorinstanz in jenem Entscheid fest, dass ein Splitting etwa dann in Frage käme, wenn einem Teil der Sponsor-Geldzahlung keine Gegenleistung gegenüberstünde, wenn also anzunehmen wäre, dass nur ein Teil der Sponsorzahlung die Bekanntmachungsleistung abgelte, ein erheblicher Teil dagegen Spendencharakter aufweise. Die Beschwerdeführerin übersieht indessen, dass die Vorinstanz diese Möglichkeit (Fehlen einer Gegenleistung) auf wirtschaftliche Fördervereinigungen beschränkt, bei kommerziellen Unternehmungen aber gänzlich ausgeschlossen hat (bestätigt im bundesgerichtlichen Urteil 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002, E. 6b). Auch im vorliegenden Fall sind die Vorinstanzen zu Recht davon ausgegangen, dass die von den betreffenden Unternehmungen im Rahmen des Sponsorings erbrachten Leistungen nicht in eine Werbe- und eine Spendeleistung aufgeteilt werden

können. Damit geht der im Zusammenhang mit der Rechnungsstellung erhobene Einwand der Beschwerdeführerin zum Vornherein fehl, die in der Wegleitung 1997 unter Ziffer 412 aufgeführte
Kombinationsregel sei hier nicht anwendbar, weil zwei unabhängige Leistungen vorlägen. Dass es sich bei den Sponsoren-Geldleistungen um Spenden handeln soll, die auf einer altruistischen Haltung beruhen, kommt im Übrigen in den abgeschlossenen Sponsorenverträgen nirgends zum Ausdruck.
3.3.4 Die Beschwerdeführerin macht ferner geltend, die Nichtgewährung eines Splittings bzw. der Aufteilung in Leistungsentgelt und Spende verstosse gegen den Grundsatz der Eurokompatibilität und bewirke damit eine Schlechterstellung von schweizerischen Unternehmungen gegenüber denjenigen in der EU.

In Lehre und Rechtsprechung ist unbestritten, dass sich der Verfassungsgeber bei der Ausgestaltung der Mehrwertsteuer von Grundsätzen leiten liess, die in ausländischen Mehrwertsteuerordnungen Eingang gefunden haben. Die Umsatzsteuerordnungen der EU und ihrer Mitgliedstaaten bilden deshalb eine nicht zu vernachlässigende Erkenntnisquelle für das schweizerische Mehrwertsteuerrecht. Da die Schweiz als Nichtmitgliedstaat an das EU-Recht nicht gebunden ist und überdies weder in der Verfassung noch in der Mehrwertsteuerverordnung eine ausdrückliche Bestimmung vorhanden ist, wonach sich der Gesetzgeber an die von der EU getroffene Lösung zu halten hat, kann es dem Bundesrat nicht verwehrt sein, eine im Gemeinschaftsrecht vorgesehene Lösung abzulehnen, wenn er hierfür sachliche Gründe anführen kann (BGE 124 II 193 E. 6a S. 203; Yersin, a.a.O., S. 698; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 32, Rz. 36).

Art. 11 (1) lit. a der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie der EU sieht vor, dass als Besteuerungsgrundlage bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen ...alles gilt, was den Wert der Gegenleistung, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschliesslich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen. Dies entspricht grundsätzlich der in Art. 26 Abs. 2 MWSTV getroffenen Lösung. Die zitierte EU-Norm äussert sich nicht zur Behandlung von Sponsoringleistungen (vgl. Terra/Kajus, a.a.O., Volume 2, Kommentar zu Art. 11 der Richtlinie). Von Bedeutung ist jedoch, dass zur Besteuerungsgrundlage alles gehört, was der Lieferer im Zusammenhang mit der Lieferung als Gegenleistung tatsächlich erhält (Wolfram Birkenfeld, Das grosse Umsatzsteuer-Handbuch, Köln 1996, Band I, § 10, 5. ËG-Recht, Rz. 10 zu § 115 und dort zitierte Entscheide des Europäischen Gerichtshofs). Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung wird auch gemäss Auslegung zu einzelnen Ländergesetzen nicht verlangt; abzustellen ist auf das vom Leistungsempfänger geleistete Entgelt (vgl. etwa § 10 des deutschen Umsatzsteuer-Gesetzes).
Auch wenn einzelne Ländergesetze eine Aufteilung von Sponsoringleistungen vorsehen mögen, spricht dies nicht gegen die Zulässigkeit der in der Mehrwertsteuerverordnung getroffenen Lösung. Diese differenziert danach, ob Beiträge von Privatpersonen erbracht werden, oder ob sie unter Hinweis auf die berufliche, gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit geleistet werden; eine solche Lösung erscheint sachgerecht.
3.4 Es bleiben die vor Bundesgericht im Zusammenhang mit dem Sponsoring noch strittigen Leistungen im Einzelnen zu beurteilen.
3.4.1 Offensichtlich zu Recht besteuert wurde die Übernahme der Kosten durch Dritte im Betrage von Fr. -.– (Ziff. 4 lit. d des Einspracheentscheids). Dabei handelt es sich um Aufwendungen, die vom Erbringer nicht belastet wurden (z.B. Getränke anlässlich der Premiere). Durch die Übernahme dieser Aufwendungen erbringt der Dienstleistungsempfänger für die ihm erbrachte Werbeleistung eine geldwerte Leistung (Naturalleistung). Diese zählt zum Entgelt und ist deshalb zu versteuern (vgl. dazu Wegleitung 1997, Ziff. 297).
3.4.2 Die Beschwerdeführerin führte in ihren Publikationen (Magazinen Programmheften usw.) in der fraglichen Abrechnungsperiode verschiedene Sponsoren bzw. Gönner auf, die im Beiblatt A zur Ergänzungsabrechnung Nr. 13273 nicht erschienen. Es handelt sich somit um nicht verbuchte und demnach auch nicht deklarierte Umsätze aus Sponsoringleistungen, für welche keine Rechnung gestellt wurde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat die betreffenden Umsätze für die Jahre 1995 und 1996 in Anwendung von Art. 48 MWSTV ermessensweise auf je Fr. -.– geschätzt. Dies ergibt beim hier anwendbaren Steuersatz von 6,5 % einen Steuerbetrag von Fr. -.– (Ziff. 4 lit. e des Einspracheentscheids). Hiergegen werden von der Beschwerdeführerin keine konkreten Einwendungen vorgebracht. Die Besteuerung der erwähnten Leistungen erfolgte zu Recht und erscheint - wie die Vorinstanz zutreffend feststellt - auch mit Bezug auf die vorgenommene Schätzung als massvoll. Ob sich Massnahmen im Sinne von Art. 77 MWSTV und Art. 85 MWSTG (Steuerhinterziehung) aufdrängen, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu prüfen.

3.4.3 Mit den gemäss Ziff. 4 lit. b des Einspracheentscheids besteuerten Umsätzen (Steuerbetrag: Fr. -.–) erfasste die Eidgenössische Steuerverwaltung die Sponsoren- und Gönnerbeiträge der von ihr im Beiblatt A zur Ergänzungsabrechnung Nr. 13273 aufgelisteten Unternehmungen und Stiftungen. Die Vorinstanz hat diesbezüglich entschieden, dass die dort genannten Firmen, einschliesslich des Migros-Genossenschaft-Bundes, allesamt eine wirtschaftliche Zwecksetzung haben; die von ihnen erbrachten Geldleistungen dienten der Imageförderung und seien demnach dem steuerbaren Sponsoring zuzurechnen. Das ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden.

Nicht näher zu prüfen ist der angefochtene Entscheid insoweit, als die Vorinstanz den Einspracheentscheid in Dispositiv-Ziffer 4 lit. b teilweise (betreffend diverse Gönneründ Zuger Kulturstiftung Landis & Gyr) aufgehoben und zu neuem Entscheid zurückgewiesen hat: Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat selber keine Beschwerde erhoben, und die Beschwerdeführerin ist in diesem Punkt nicht beschwert.
4.
4.1 Der angefochtene Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission erweist sich somit in allen Punkten als bundesrechtskonform. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird deshalb abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
4.2 Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 156 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 10’000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, und der Eidgenössischen Steuerrekurskommission schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 8. Januar 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: