Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4786/2012

Urteil vom 12. September 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A._____ AG, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1/2002 – 1/2008).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (Steuerpflichtige) ist im (…) tätig und seit dem 13. Juli 2000 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

B.
Die Steuerpflichtige wird vom «… Club …» (nachfolgend auch «… Club» oder Club) unterstützt, einem «Businessclub», der in erster Linie dem Aufbau und der Pflege von gesellschaftlichen und geschäftlichen Kontakten, der Förderung der Jugend und des Sports allgemein sowie der «emotionalen, wirtschaftlichen und sportlichen Abstützung» des (…) dienen soll. In den Jahren 2002 bis 2008 erhielt die Steuerpflichtige vom Club Zuwendungen im Betrag von insgesamt Fr. 5'732'250.--.

C.
Die Mitgliedschaft im «… Club» beinhaltet gemäss Art. 5 der Vereinsstatuten für jeweils ein Jahr die folgenden Rechte:

- Zwei Saisonkarten (Sitzplätze) für die Spiele der 1. Mannschaft der «…»
- Zutritt zum clubeigenen Restaurant
- Möglichkeit, gegen Gebühr einen Parkplatz neben dem Stadion zu reservieren

D.
Spätestens seit Anfang 2003 unterhält die Steuerpflichtige auf ihrer Homepage einen eigenen Bereich für den Club (Rubrik «… Club»), in dem dieser vorgestellt wird. Im Zeitraum von Herbst 2004 bis Herbst 2007 war dort eine Liste mit den Namen sämtlicher Clubmitglieder unter Hinweis auf deren allfällige berufliche, gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit aufgeschaltet.

E.
Im Oktober 2007 sowie am 25. Juni 2008 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. … vom 25. Juni 2008 betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 2002 bis 1. Quartal 2008 (Zeitraum vom 1. Januar 2002 bis 31. März 2008) besteuerte sie die erwähnten Zuwendungen des Clubs

bzw. die entsprechenden Leistungen der Steuerpflichtigen in voller Höhe (also im Betrag von Fr. 5'732'250.--) zum damals geltenden Normalsatz von 7,6 % nach, woraus eine Steuerforderung von Fr. 404'880.-- resultierte.

Zur Begründung machte die ESTV geltend, indem die Steuerpflichtige auf ihrer Homepage die Rubrik «… Club» geführt und darunter die Mitgliederliste des Clubs samt den erwähnten geschäftlichen Hinweisen publiziert habe, habe sie an den Club eine Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum steuerrelevanten Sponsoring erbracht. Die erwähnten Zuwendungen des Clubs stellten das Entgelt für diese Leistung dar und bildeten demnach die Bemessungsgrundlage der Steuer.

F.
Am 3. September 2008 verlangte die Steuerpflichtige eine anfechtbare Verfügung in der Sache. Mit Entscheid vom 17. November 2009 bestätigte die ESTV die fragliche EA vollumfänglich, wogegen die Steuerpflichtige am 16. Dezember 2009 Einsprache erhob.

G.
Mit Einspracheentscheid vom 6. August 2012 hiess die ESTV (Vorinstanz) die Einsprache teilweise gut und reduzierte die für die Steuerperioden 1. Quartal 2002 bis 1. Quartal 2008 geschuldete Nachforderung auf Fr. 241'741.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins ab 28. Februar 2006.

Zur Begründung führte die Vorinstanz zum einen sinngemäss an, sie habe im Entscheid vom 17. November 2009 unberücksichtigt gelassen, dass die fragliche Mitgliederliste lediglich in den Jahren 2004 bis 2007 auf der Homepage der Steuerpflichtigen aufgeschaltet gewesen sei. Mithin habe die Steuerpflichtige nur in diesen Jahren eine steuerbare Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung an den Club (aber zum Nutzen seiner Mitglieder) erbracht, was wiederum zur Folge habe, dass lediglich die auf die entsprechenden Jahre entfallenden Zuwendungen des Clubs in die Bemessungsgrundlage fielen. Zum anderen heisse sie die Einsprache insofern «ausnahmsweise und unpräjudiziell» (teilweise) gut, als sie von diesen Zuwendungen die auf die Lieferungen der Saisonkarten entfallenden Beträge abziehe. Sie gehe nämlich davon aus, dass es sich bei den diesbezüglichen Entgeltsanteilen um von der Steuer ausgenommene Umsätze aus sportlichen Anlässen handle, obschon die Steuerpflichtige

derlei streng genommen nicht nachgewiesen und die Lieferungen der Saisonkarten dem Club insbesondere weder in Rechnung gestellt noch die entsprechenden Einnahmen bei sich verbucht habe.

H.
Gegen diesen Einspracheentscheid erhob die Steuerpflichtige (Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 12. September 2012 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, der angefochtene Einspracheentscheid sowie der Entscheid vom 17. November 2009 seien aufzuheben und es sei festzustellen, dass die mit EA Nr. 362'146 vom 25. Juni 2008 nachbelastete Mehrwertsteuer im Betrag von Fr. 404'880.-- nicht geschuldet sei – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz.

Zur Begründung macht die Beschwerdeführerin im Wesentlichen geltend, die fragliche Mitgliederliste sei auf ihrer Homepage «nur mittelbar […] in Form einer anklickbaren Kategorie» (Beschwerde S. 3) zugänglich gewesen. Eine interessierte Person habe, um die entsprechenden Informationen zu erhalten, «aktiv» danach suchen müssen. Erst durch «freiwilliges Anklicken» der Rubrik «… Club» sei die Liste einsehbar geworden. Insbesondere sei die Homepage auch nicht mit den Webseiten der in der Liste aufgeführten Unternehmen bzw. Unternehmern verlinkt gewesen. Unter diesen Umständen liege überhaupt keine Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung vor. Selbst wenn von einer solchen Leistung auszugehen wäre, wäre ein diesbezügliches Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Club zu verneinen. Die Höhe der vom Club an die Beschwerdeführerin geleisteten Zuwendungen habe sich nämlich weder durch die Aufschaltung noch durch die Löschung der Liste verändert. Die Clubmitglieder seien über diese Vorgänge (Aufschaltung bzw. Löschung) nicht einmal informiert gewesen. Es könne daher keine Rede davon sein, der Club habe seine Zuwendungen (auch) deshalb erbracht, um im Gegenzug eine Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung von der Beschwerdeführerin zu erhalten. Falls dennoch Entgeltlichkeit angenommen werden sollte, sei zumindest der dafür aufgerechnete Umsatz zu reduzieren. Andernfalls resultiere nämlich ein «offensichtliches und krasses Missverhältnis» zwischen Leistung und Gegenleistung (Entgelt) bzw. zwischen Leistung («kleine» Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung) und den dafür nachbesteuerten Umsätzen (Zuwendungen in Millionenhöhe).

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 6. November 2012 beantragt die Vorinstanz

die kostenfällige Abweisung der Beschwerde und führt insbesondere aus, weshalb ihrer Ansicht nach die Argumente der Beschwerdeführerin betreffend «aktive Suche» und «offensichtliches Missverhältnis» nicht stichhaltig seien.

J.
Am 11. Januar 2013 reichte die Beschwerdeführerin eine Stellungnahme (Replik) ein. Sie macht darin zusätzlich geltend, nachgewiesen zu haben, dass vom Jahresbeitrag von Fr. 6'000.-- pro Clubmitglied jeweils Fr. 3'000.-- für den Kauf der zwei Saisonkarten (Fr. 1'500.-- pro Karte) sowie Fr. 2'400.-- für die übrigen «Nebenleistungen» (gemeint sind wohl das «Zutrittsrecht» zum Clubrestaurant sowie die «Parkplatzoption») an die Beschwerdeführerin überwiesen worden seien. Das Entgelt für eine allfällige (jedoch bestrittene) Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung könne damit höchstens Fr. 600.-- pro Jahr und Mitglied betragen.

K.
In ihrer Duplik vom 18. Februar 2013 führt die Vorinstanz dagegen an, sie habe zur Bemessung der ausgenommenen Umsätze aus den Ticketverkäufen sachgerechterweise auf die Preise für Saisonkarten in den massgeblichen Steuerperioden – und nicht wie die Beschwerdeführerin auf die späteren, höheren Preise – abgestellt. Der genaue Wert der übrigen Leistungen («Zutrittsrecht» und «Parkplatzoption», allenfalls auch separater Eingang zum Stadion usw.) sei nicht entscheidend, da es sich dabei ohnehin um steuerbare Leistungen handle. Insoweit die Beschwerdeführerin dem Club also solche Leistungen erbracht habe, seien diese im angefochtenen Einspracheentscheid, in dem alle Zuwendungen des Clubs im fraglichen Zeitraum abzüglich des für den Einkauf der Saisonkarten aufgewendeten Entgelts aufgerechnet worden seien, ebenfalls nachbesteuert worden. Jedenfalls vermöchte der für diese übrigen Leistungen angefallene Entgeltsanteil die Höhe der insgesamt geschuldeten Nachbelastung nicht zu verändern und sei daher irrelevant.

L.
Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist die zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]).

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht – und damit auch das vorliegende Verfahren – richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die vorliegende Beschwerde ist daher – unter Vorbehalt der nachfolgenden Einschränkungen – einzutreten.

1.3.1 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid, vorliegend der Einspracheentscheid der ESTV vom 6. August 2012. Dieser ersetzt allfällige vorangehende Verfügungen, so dass diese nicht mehr (selbständig) anfechtbar sind (vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 2.7). Eine solche vorangehende Verfügung stellt vorliegend der Entscheid der ESTV vom 17. November 2009 dar. Soweit die Beschwerdeführerin die Aufhebung dieses Entscheids beantragt, ist demnach auf die vorliegende Beschwerde nicht einzutreten.

1.3.2 Die Beschwerdeführerin stellt ausserdem den Antrag, es sei festzustellen, «dass die mit [EA] Nr. … vom 25. Juni 2008 geltend gemachte Mehrwertsteuer von [Fr.] 404'880.-- nicht geschuldet» sei. Sie begründet dieses Begehren im Wesentlichen damit, sie habe keine steuerbare Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung an den «… Club» bzw. für dessen Mitglieder erbracht. Ihre subjektive Steuerpflicht bestreitet die Beschwerdeführerin dagegen nicht.

Dazu ist zunächst zu bemerken, dass die Vorinstanz im angefochtenen – und hier einzig anfechtbaren – Einspracheentscheid auf eine Steuernachforderung von lediglich Fr. 241'741.-- Mehrwertsteuer (zuzüglich Verzugszins) erkennt. Insoweit die Beschwerdeführerin die Feststellung des Nichtbestehens einer Steuerschuld in der Höhe von Fr. 404'880.-- beantragt, geht sie im Betrag von Fr. 163'139.-- über das hinaus, was sie gemäss dem angefochtenen Einspracheentscheid überhaupt schuldig ist. Daher ist auf ihr Feststellungsbegehren in diesem Umfang schon mangels Streitgegenstand nicht einzutreten (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 2.208). Im Übrigen, d.h. insoweit die Beschwerdeführerin die Feststellung des Nichtbestehens der noch strittigen Nachbelastung in der Höhe von Fr. 241'741.-- Mehrwertsteuer (zuzüglich Verzugszins) beantragen wollte, gilt das Folgende: Dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung ist nur zu entsprechen, wenn die Beschwerdeführerin hierfür ein schutzwürdiges Interesse nachweist (vgl. Art. 25 Abs. 2 VwVG). Dabei gilt es zu beachten, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen ist (statt vieler: BGE 137 II 199 E. 6.5; BVGE 2010/12 E. 2.3; ISABELLE HÄNER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich 2009, N 20 zu Art. 25). Vorliegend hat die Beschwerdeführerin bereits das negative Leistungsbegehren, d.h. den Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachbelastung inkl. Verzugszins (durch Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids), gestellt. Damit kann in einem Leistungsurteil entschieden werden, ob die fragliche Steuernachbelastung zu Recht besteht bzw. ob und allenfalls in welchem Umfang die Beschwerdeführerin eine steuerbare Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung an den Club erbracht hat. Der Beschwerdeführerin fehlt unter diesen Umständen ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung ihres Feststellungsbegehrens (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_508/2010 vom 24. März 2011 E. 1.4; BVGE 2007/24 E. 1.3), weshalb darauf nicht einzutreten ist.

1.4 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; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.144).

1.5 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Dessen Verfahrensbestimmungen finden auf hängige Verfahren sofort Anwendung (Art. 113 Abs. 3 MWSTG; ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3). In materieller Hinsicht bleiben die bisherigen Vorschriften auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen, entstandenen Rechtsverhältnisse und erbrachten Leistungen anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG). Die materielle Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts, der die Steuerperioden 1. Quartal 2002 bis 1. Quartal 2008 betrifft, richtet sich daher noch nach dem (alten) Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) sowie der dazugehörigen Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347). Beide Erlasse sind am 1. Januar 2001 in Kraft getreten.

2.

2.1 Ausgangspunkt jeder Steuererhebung bildet ein bestimmter Sachverhalt, bei dessen Vorhandensein eine Steuer geschuldet ist. Der Tatbestand, auf dem die Steuererhebung gründet, wird als Steuerobjekt bezeichnet (vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 153; PIERRE-ALAIN GUILLAUME, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, N 1 zu Art. 5). Wesentliches Merkmal des Steuerobjekts der schweizerischen Mehrwertsteuer ist der Umsatz. Als Umsätze gelten insbesondere die Erbringung von Dienstleistungen und die Lieferung von Gegenständen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Steuerbar sind diese Umsätze gemäss Art. 5 aMWSTG, wenn sie eine steuerpflichtige Person im Inland gegen Entgelt erbracht hat, und sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind. Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG). «Ausdrücklich von der Steuer ausgenommen» sind nach Art. 18 Ziff. 15 aMWSTG unter anderem die Umsätze aus sportlichen Anlässen.

2.2 Als im mehrwertsteuerlichen Sinn «gegen Entgelt» erbracht, gilt eine Lieferung oder Dienstleistung, wenn sie im Austausch mit einer Gegenleistung erfolgt (sog. «Leistungsaustausch» oder «Leistungsverhältnis»; vgl. dazu etwa: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.1.2 mit Hinweisen).

2.2.1 Dies ist nach konstanter Rechtsprechung der Fall, wenn zwischen Leistung (Lieferung oder Dienstleistung) und Gegenleistung (Entgelt) eine «innere wirtschaftliche Verknüpfung» besteht (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 3.2, BGE 132 II 353 E. 4.1, BGE 126 II 443 E. 6a, jeweils mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C_487/2011 vom 13. Februar 2013 E. 2.4; BVGE 2007/39 E. 2.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-104/2013 vom 22. Juli 2013 E. 2.1.1 mit Hinweisen). Für die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses wird ein direkter ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung vorausgesetzt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.1 mit Hinweis), wobei es genügt, dass das steuerpflichtige Unternehmen tätig wird und seine Leistung eine Gegenleistung auslöst (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 3.2 mit Hinweisen). Ausreichend kann bereits sein, wenn einer Leistung eine erwartete (Üblichkeit) oder erwartbare Gegenleistung (d.h. nach den Umständen ist davon auszugehen, die Leistung löse die Entrichtung eines Entgelts aus) gegenübersteht (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-104/2013 vom 22. Juli 2013 E. 2.1.1, A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.1.4, jeweils mit Hinweisen).

2.2.2 Ob eine innere wirtschaftliche Verknüpfung im dargestellten Sinn und damit ein Leistungsverhältnis gegeben ist, beurteilt sich in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien. Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_284/2008 vom 23. September 2008 E. 2.1 unter Verweis auf BGE 132 II 353 E. 4.1 und BGE 126 II 443 E. 6a; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.1.3 und A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.1.3). Nicht von Bedeutung für das Vorliegen eines Leistungsverhältnisses ist, ob das Entgelt wertmässig der erbrachten Leistung entspricht bzw. ob die Leistung freiwillig oder aufgrund eines Rechtsanspruchs erbracht wird. Entscheidend ist allein, dass eine Leistung im Austausch gegen ein Entgelt erfolgt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_613/2007 vom 15. August 2008 E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5279/2011 vom 1. März 2013 E. 2.1.1 mit weiteren Hinweisen).

2.2.3 Im Rahmen der Beurteilung, ob ein mehrwertsteuerlich relevantes Leistungsverhältnis vorliegt, stellt sich zwangsläufig die Frage, wer als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu gelten hat. Wer als Leistungserbringer bzw. als Leistungsempfänger zu gelten hat, be-

stimmt sich nach konstanter Rechtsprechung nach dem Aussenauftritt. Das mehrwertsteuerlich relevante Handeln wird demnach demjenigen zugeordnet, der gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6241/2011 vom 12. Juni 2012 E. 2.2.2; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1382/2006 und A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 2.2, bestätigt mit Urteilen des Bundesgerichts 2C_518/2007 und 2C_519/2007 vom 11. März 2008).

2.3 Das Entgelt ist nicht nur eine Voraussetzung dafür, dass überhaupt ein Steuerobjekt bzw. steuerbarer Umsatz vorliegt (Ausnahme: Eigenverbrauch [Art. 5 Bst. c aMWSTG]), sondern bildet auch die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer (Art. 33 Abs. 1 aMWSTG; vgl. statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.1; BVGE 2011/44 E. 3.1). Zum Entgelt gehört alles, was die Leistungsempfängerin – oder allenfalls an ihrer Stelle eine dritte Person – als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 33 Abs. 2 aMWSTG). Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist somit auf das, was die Leistungsempfängerin aufwendet und nicht auf das, was der Leistende erhält, abzustellen. Nur jene Zuwendungen der Empfängerin gehören nicht zum steuerbaren Entgelt, die keinen ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung aufweisen und ihren Rechtsgrund in einem selbstständigen, von der Leistung unabhängigen Leistungsverhältnis haben (vgl. statt vieler: BGE 126 II 443 E. 6a; Urteil des Bundesgerichts 2C_442/2009 vom 5. Februar 2010 E. 2.3.2).

2.4 Das Vorliegen eines mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnisses ist unter anderem bei der Abgrenzung von Spenden und Sponsoringleistungen von Bedeutung.

2.4.1 Gemäss langjähriger und höchstrichterlich bestätigter Praxis der ESTV sind Sponsoringleistungen steuerbar, wenn mit solchen Leistungen z.B. kulturelle oder sportliche Veranstaltungen finanziert werden und damit – anders als bei Spenden – ein Leistungsverhältnis verbunden ist (vgl. dazu und zu diesem Abschnitt allgemein: Urteile des Bundesgerichts 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 [Grundsatzurteil, veröffentlicht in: Praxis 2002 Nr. 53 S. 296], 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 2, 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.3.2 [veröffentlicht in: ASA 73 2005 S. 565 ff.], 2A.526/2003 vom 1. Juli 2004 E. 1.3 [veröffentlicht in: ASA 76 2007 S. 316 ff. sowie Praxis 2005 Nr. 27 S. 201]; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 3.2 mit

zahlreichen Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung; zur ständigen Praxis der ESTV: Branchenbroschüre vom Juli 1995 für den Sport [Nr. 610.507-28] S. 23 f. Ziff. 4.1.4; Merkblatt Nr. 29 vom Juni 1998 über kulturelle, sportliche und andere Publikums- oder Festanlässe [Nr. 610.549-29] S. 5 Ziff. 2.4; Wegleitung 2001 für Mehrwertsteuerpflichtige [Nr. 610.25] S. 87 ff. Ziff. 412 ff.). Bei Sponsoringleistungen kommerziell tätiger Unternehmen darf in der Regel angenommen werden, dass damit ein Leistungsverhältnis verbunden ist. Ein Leistungsverhältnis liegt jedenfalls dann vor, wenn der Gesponserte das Sponsoring einer mehr oder weniger breiten Öffentlichkeit bekannt macht, beispielsweise indem er den Sponsor in einem Mitteilungsblatt, Klubheft oder Programm unter Hinweis auf eine berufliche, gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit namentlich aufführt. Diesfalls steht der Zuwendung des Sponsors nämlich eine Werbeleistung bzw. imagefördernde Bekanntmachungsleistung des Gesponserten und damit eine steuerbare Dienstleistung im Sinn von Art. 5 Bst. b aMWSTG gegenüber. Die Werbe- oder Bekanntmachungsleistung liegt darin, dass durch die namentliche Nennung des kommerziell tätigen Geldgebers dessen Bekanntheitsgrad oder auch nur dessen Image gefördert wird. Für die innere wirtschaftliche Verknüpfung genügt es, dass die eine Leistung ohne die andere nicht erfolgen würde. Keine steuerbare Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung stellt die Erwähnung von blossen Privatpersonen ohne jeglichen Hinweis auf eine geschäftliche Tätigkeit dar. Der Verzicht auf eine Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung bedeutet dabei einen Verzicht auf den kommerziellen Nutzen, weshalb die Rechtsprechung für diesen Fall eine wirtschaftliche Verknüpfung und damit die Steuerbarkeit der Leistung verneint.

2.4.2 Das Bundesgericht schützte auch die Praxis der ESTV bezüglich der Ermittlung der Höhe des Entgelts. Danach ist für die Bemessung der Steuer auch beim Sponsoring darauf abzustellen, was die Leistungsempfängerin (der Sponsor) oder an ihrer Stelle eine dritte Person bereit oder verpflichtet ist, als Gegenleistung für die erhaltene Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung aufzuwenden (Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG; vgl. für das aMWSTG: Urteile des Bundesgerichts 2C_442/2009 vom 5. Februar 2010 E. 2.3.2, 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 2). Unbeachtlich ist, ob Leistung und Gegenleistung wertmässig in einem vernünftigen Verhältnis stehen oder ob darin noch Goodwill-Leistungen, Sympathiezuwendungen und dergleichen enthalten sind. Das oben definierte Entgelt ist entsprechend nicht in ein Leistungsentgelt (für die Werbe- oder Bekanntmachungsleistung) einerseits und in einen unentgeltlichen Spendenanteil (im Sinne eines Nichtentgelts bzw. Nichtumsatzes)

andererseits aufzuteilen (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 3.3).

2.5 Gemäss Art. 60 aMWSTG ist die ESTV berechtigt und verpflichtet, eine Schätzung der steuerbaren Umsätze nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, sofern keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Das Bundesverwaltungsgericht prüft eine von der ESTV zulässigerweise vorgenommene Schätzung nur mit Zurückhaltung daraufhin, ob sie sachlich begründet ist und sich auf geeignete Schätzungsgrundlagen und -methoden sowie taugliche Hilfsmittel stützt. Insbesondere setzt das Bundesverwaltungsgericht nicht sein eigenes Ermessen an Stelle des Ermessens der Steuerverwaltung (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3). Sind die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung erfüllt (erste Frage) und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig (zweite Frage), obliegt es der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung (dritte Frage) zu erbringen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2 f.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5836/2012 vom 19. August 2013 E. 2.8.3, A-4750/2012 vom 22. Juli 2013 E. 2.4.3).

3.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdeführerin eine mehrwertsteuerlich relevante (Bekanntmachungs-)Dienstleistung an den Club erbracht hat, und – falls ja –, ob und in welchem Umfang diese Leistung mit den Zuwendungen des Clubs innerlich wirtschaftlich verknüpft ist.

Auf einer ersten Stufe stellt sich daher die Frage, ob eine (Bekanntmachungs-)Dienstleistung im Sinne des anwendbaren Mehrwertsteuerrechts vorliegt.

3.1 Die Beschwerdeführerin unterhielt im massgeblichen Zeitraum auf ihrer Homepage (bzw. der von ihr geführten Homepage des «…») eine eigene Rubrik für den «… Club». Unter dieser Rubrik wurde der Club vorgestellt (Tätigkeiten, Ziele, Kosten usw.), auf bevorstehende Clubanlässe hingewiesen sowie allgemein für die Clubmitgliedschaft bzw. die Vorzüge einer solchen geworben: "Der grösste Businessclub der Grossregion", "JETZT Mitglied werden", "Nur ein paar Treppentritte zu Ihrem Sitz", "Der

reservierte Parkplatz", "Die …-Club-Lunches und -Anlässe", "Alles rund um den …-Club", "Die Ziele des …-Clubs", "Die Kosten im …-Club", "Vorstand …-Club" usw. Im Zeitraum von Herbst 2004 bis Herbst 2007 war unter der Rubrik ausserdem ein "aktuelles Mitgliederverzeichnis" aufgeschaltet, in dem sämtliche Clubmitglieder namentlich aufgeführt waren. Den Namen der betreffenden natürlichen Personen war ein Hinweis auf deren allfällige berufliche, gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit samt entsprechender Adressangabe beigefügt (z.B. «B._____ , C._____ AG, … Kaltbrunn» oder «D._____, E._____, … Uznach»).

Durch das Zurverfügungstellen und Bewirtschaften der entsprechenden Rubrik auf ihrer Homepage hat die Beschwerdeführerin dem «… Club» eine Dienstleistung im Sinne des anwendbaren Mehrwertsteuerrechts erbracht (E. 2.1), die im Wesentlichen aus Werbe- bzw. Bekanntmachungsaktivitäten besteht.

Die Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass die erwähnte Mitgliederliste erst durch «freiwilliges Anklicken» der Rubrik «… Club» einsehbar geworden sei, und dass die Vorinstanz die «Realitäten der heutigen Multimediagesellschaft» verkenne, wenn sie aufgrund des vorliegenden Sachverhalts bereits auf eine Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung schliesse, vermögen an dieser Qualifikation nichts zu ändern. Zum einen ist es für die Annahme einer mehrwertsteuerlichen Bekanntmachungs-(dienst)leistung unerheblich, ob frei darüber entschieden werden kann, die betreffende Information zu konsumieren oder nicht. Zum anderen sind für die rechtsanwendenden Behörden bzw. die mehrwertsteuerliche Qualifikation grundsätzlich nicht die «Realitäten der heutigen Multimediagesellschaft» massgebend, sondern das anwendbare Recht.

Eine mehrwertsteuerliche Dienstleistung (bzw. Bekanntmachungsleistung) liegt somit vor (E. 2.1). Auf einer zweiten Stufe stellt sich daher die Frage, wer bezüglich dieser Leistung als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu gelten hat.

3.2 Empfänger der fraglichen Dienst- bzw. Bekanntmachungsleistung ist der Club. Dieser ist nämlich als Adressat der Leistung bzw. als deren Empfänger in eigenem Namen aufgetreten, genauso wie anlässlich der Übermittlung seiner Zuwendungen an die Beschwerdeführerin. Keinen Aussenauftritt im eigenen Namen hatten unbestrittenermassen die einzelnen privaten Donatoren (d.h. die einzelnen Clubmitglieder) (E. 2.2.3).

Ebenso steht fest, dass die Beschwerdeführerin in Bezug auf die fragliche Dienstleistung im eigenen Namen gehandelt und damit als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin zu gelten hat. Ein allfälliges Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den einzelnen Clubmitgliedern bildet nicht Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens.

Die zuvor (E. 3.1) definierte mehrwertsteuerliche Dienstleistung (bzw. Bekanntmachungsleistung) wurde somit von der Beschwerdeführerin (Leistungserbringerin) an den Club (Leistungsempfänger) erbracht. Auf einer dritten Stufe gilt es nun zu klären, ob diese Leistung steuerbar ist.

3.3 Steuerbar ist die Dienstleistung (Bekanntmachungsleistung) der Beschwerdeführerin dann, wenn sie im Austausch mit einer Gegenleistung («gegen Entgelt») erfolgt ist (E. 2.2), d.h. im vorliegenden Fall, wenn sie in einem bestimmten Umfang mit den Zuwendungen des Clubs in einem inneren wirtschaftlichen Zusammenhang steht (vgl. E. 2.2.1).

3.3.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet einen solchen Zusammenhang: Die fraglichen Zuwendungen enthielten – nebst einem Spendenanteil – lediglich das Entgelt für den Einkauf der zwei Saisonkarten samt den entsprechenden «Nebenleistungen» (gemeint sind wohl das «Zutrittsrecht» sowie die «Parkplatzoption», allenfalls noch das Zurverfügungstellen eines separaten Stadioneingangs). Sie habe die fraglichen Werbe- bzw. Bekanntmachungsaktivitäten (Aufschalten und Bewirtschaften der Rubrik «… Club», Vorstellung des Clubs, Publikation der Mitgliederliste usw.) freiwillig, ohne rechtliche Verpflichtung, entfaltet. Seitens des Clubs sei mit einer solchen (bestrittenen) Bekanntmachungsleistung nicht gerechnet worden. Die Mitglieder seien weder über die Aufschaltung noch über die Löschung der Mitgliederliste informiert gewesen. Der Club hätte die fraglichen Zuwendungen selbst dann vorgenommen, wenn die Beschwerdeführerin keine Bekanntmachungsleistung erbracht hätte.

Wie soeben (E. 3.2) dargelegt, besteht das vorliegend mehrwertsteuerrelevante Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Club, und nicht etwa zwischen der Beschwerdeführerin und den Clubmitgliedern. Daher kann es auch nicht entscheidend sein, ob diese über die Dienstleistung der Beschwerdeführerin bzw. über die Aufschaltung oder Löschung der Mitgliederliste auf der fraglichen Homepage informiert waren. Ausserdem verkennt die Beschwerdeführerin, dass die Publikation der Mitgliederliste ohnehin nur einen – wenn auch gewichtigen – Aspekt

der Bekanntmachungsleistung darstellt, die sie an den Club erbracht hat (vgl. E. 3.1). Sodann reicht es für das Vorliegen einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung grundsätzlich bereits aus, dass eine Leistung eine Gegenleistung auslöst (E. 2.2.1). Diesbezüglich ist im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin weder die Rubrik «… Club» aufgeschaltet noch unter dieser Rubrik den Club vorgestellt und dessen Mitgliederliste publiziert hätte, hätte sie vom Club keine entsprechenden Zuwendungen erhalten. Die eine Leistung (Bekanntmachungsleistung) wäre ohne die andere Leistung (die entsprechenden Zuwendungen des Clubs) nicht erfolgt. Dies reicht bereits aus, um eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen der Bekanntmachungsleistung der Beschwerdeführerin und den betreffenden Zuwendungen des Clubs und mithin ein entsprechendes Leistungsverhältnis zu bejahen. Keine Rolle spielt bei alledem, ob die Bekanntmachungsleistung zwischen der Beschwerdeführerin und dem Club abgesprochen oder schriftlich vereinbart worden ist. Denn bei der Beurteilung, ob eine innere wirtschaftliche Verknüpfung vorliegt, ist in erster Linie auf die tatsächlichen, wirtschaftlichen Kriterien und nicht auf die zivilrechtliche Gestaltung abzustellen (E. 2.2.2).

3.3.2 Gegen das Vorliegen eines Leistungsverhältnisses bringt die Beschwerdeführerin weiter vor, eine Werbung auf der Homepage eines renommierten Sportclubs koste nur ca. Fr. 30.-- pro Monat. Zwischen der blossen Aufschaltung einer Mitgliederliste und den dafür aufgerechneten Umsätzen von einigen tausend Franken pro Mitglied und Jahr bestehe daher ein «offensichtliches und krasses Missverhältnis». Schon aus diesem Grund könne vorliegend nicht von einer entgeltlichen Werbe- bzw. Bekanntmachungsleistung ausgegangen werden. Gegen eine solche Leistung spreche ausserdem, dass die gesamthaften Zuwendungen des Clubs während des Zeitraums, für den die Vorinstanz eine steuerbare Bekanntmachungsleistung annehme, konstant geblieben seien.

Die Beschwerdeführerin ist in diesem Zusammenhang wiederum darauf hinzuweisen, dass die Veröffentlichung der Mitgliederliste nur einen Teil ihrer Leistung ausmacht. Im Weiteren ist ihr entgegen zu halten, dass es bei Bekanntmachungsleistungen im Generellen wie beim Sponsoring im Besonderen (E. 4 hiernach) weder für die Qualifikation einer Leistung als mehrwertsteuerlich relevante Dienstleistung noch für das Vorliegen eines Leistungsverhältnisses (für die innere wirtschaftliche Verknüpfung und damit die Steuerbarkeit der Leistung) von entscheidender Bedeutung ist, ob das Entgelt wertmässig der erbrachten Leistung entspricht (E. 2.2.2). Wie soeben dargelegt, genügt es für das Vorliegen eines Leistungsver-

hältnisses bereits, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die eine Leistung (die Bekanntmachungsleistung) ohne die andere (die entsprechenden Zuwendungen) nicht erfolgen würde (E. 2.2.1). Wenn es für das Vorliegen einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung bei Bekanntmachungsleistungen grundsätzlich nicht von Bedeutung ist, ob das Entgelt wertmässig der erbrachten Leistung entspricht, kann es in Bezug auf die Frage nach dem Leistungsverhältnis auch keine entscheidende Rolle spielen, ob sich die Zuwendungen des Clubs während des Zeitraums, für den die Vorinstanz eine steuerbare Bekanntmachungsleistung annimmt, erhöht haben oder konstant geblieben sind.

3.3.3 Als Zwischenergebnis ist somit festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin eine entgeltliche und damit steuerbare Dienstleistung an den Club erbracht hat. Auf einer vierten und letzten Stufe stellt sich die Frage, wie hoch das Entgelt für diese Leistung zu bemessen ist.

3.4 Bezüglich der Entgeltshöhe als Bemessungsgrundlage der Steuer ist vorab das Folgende zu bemerken: Die Vorinstanz ist bei der Ermittlung des steuerbaren Umsatzes so vorgegangen, dass sie von den gesamthaften Zuwendungen des Clubs an die Beschwerdeführerin im kontrollierten Zeitraum (Fr. 5'732'250.--) zuerst jene Beträge abzog, die unbestrittenermassen kein Entgelt für steuerbare Leistungen der Beschwerdeführerin an den Club darstellen und daher – nach Ansicht der Parteien – nicht in die Bemessungsgrundlage fallen. Dabei handelt es sich im Wesentlichen um die von der Steuer ausgenommenen Umsätze aus dem Verkauf der Saisontickets (= Umsätze aus sportlichen Anlässen; vgl. E. 2.1). Im Übrigen weisen die Zuwendungen des Clubs eine innere wirtschaftliche Verknüpfung sowohl – wie vorstehend bestätigt (E. 3.3) – mit der steuerbaren Bekanntmachungsleistung der Beschwerdeführerin auf, als auch – was unbestritten ist – mit den steuerbaren übrigen Leistungen der Beschwerdeführerin an den Club (wie «Zutrittsrecht», «Parkplatzoption», allenfalls separater Eingang zum Stadion usw.; von der Beschwerdeführerin als «Nebenleistungen» bezeichnet). Der entsprechende Restbetrag stellt somit das Entgelt (bzw. die Gegenleistung) für die Bekanntmachungsleistung einschliesslich den erwähnten «Nebenleistungen» dar, zumal alles, was der Leistungsempfänger im Rahmen des Leistungsverhältnisses als Gegenleistung für die empfangenen Leistungen aufwendet, zum Entgelt gehört (E. 2.3). Weil diese Leistungen zudem steuerbar sind, fällt der gesamte Restbetrag in die Bemessungsgrundlage der Steuer.

3.4.1 Die Beschwerdeführerin bringt hinsichtlich der Entgeltshöhe nun vor, die Vorinstanz habe von den gesamthaften Zuwendungen des Clubs einen zu tiefen Betrag für steuerausgenommene Umsätze aus Ticketverkäufen ausgeschieden und als Folge davon den steuerbaren Umsatz (also den erwähnten Restbetrag) zu hoch bemessen.

Die Vorinstanz hat die Ticketumsätze offensichtlich deshalb aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden, weil sie es für erstellt hielt, dass die Beschwerdeführerin dem Club tatsächlich solche steuerausgenommene Leistungen erbracht hat. Das Bundesverwaltungsgericht sieht vorliegend keinen Anlass, dieses Ergebnis in Frage zu stellen, zumal es überhaupt nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet.

Was die Höhe des steuerausgenommenen Umsatzanteils aus dem Ticketverkauf betrifft, so musste dieser – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – durch die Vorinstanz ermessensweise ermittelt werden, nachdem diesbezüglich unbestrittenermassen keine rechtsgenügenden Aufzeichnungen vorliegen (E. 2.5). Indem die Vorinstanz dazu auf die im Internet recherchierten Preise für Saisonkarten (der entsprechenden Kategorie) in den betroffenen Jahren abgestellt hat, hat sie sich auf taugliche, den tatsächlichen Verhältnissen soweit möglich Rechnung tragende Schätzungsgrundlagen gestützt und eine Methode gewählt, die sachlich nachvollziehbar ist. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern die Vorinstanz mit einem solchen Vorgehen ihr Schätzungsermessen pflichtwidrig ausgeübt haben sollte. Die Beschwerdeführerin weist denn auch in keiner Weise nach, dass die vorinstanzliche Schätzung offensichtlich unrichtig ist bzw. auf einem erheblichen Ermessensfehler beruht (E. 2.5). Im Gegenteil erscheint das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es sei auf die höheren, späteren Preise für Saisonkarten der entsprechenden Kategorie abzustellen, als offensichtlich sachwidrig.

Die Schätzung der steuerausgenommenen Umsätze aus dem Verkauf der Saisonkarten durch die Vorinstanz ist somit nicht zu beanstanden. Auf die Einholung einer Expertise über den Wert dieser Leistungen sowie die Durchführung einer diesbezüglichen Zeugenbefragung im Sinne der Beweisanträge unter Ziffer 5.3 der Replik ist in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten (E. 1.4). Es ist nicht ersichtlich, was die beantragten Beweise bewirken könnten, das am Ergebnis des vorliegenden Verfahrens etwas ändern würde bzw. die vorinstanzliche Schätzung als offensichtlich unrichtig erscheinen liesse. Dies gilt umso mehr, als die Be-

schwerdeführerin die Höhe der durch die Vorinstanz ermittelten Ticketpreise überhaupt nicht bestreitet.

3.4.2 Die Beschwerdeführerin macht weiter sinngemäss geltend, dass zur Ermittlung des vorliegend nachzuversteuernden Umsatzes neben den genannten Ticketumsätzen auch ein steuerfreier Spendenanteil von den gesamthaften Zuwendungen des Clubs auszuscheiden sei.

Dem ist indessen entgegen zu halten, dass es unter mehrwertsteuerlichen Gesichtspunkten unerheblich ist, ob der Club seine Zuwendungen zu einem bestimmten Teil als «Sympathiebeitrag» verstanden wissen will. Eine Aufteilung in ein Leistungsentgelt für die Bekanntmachungsleistung einerseits und einen unentgeltlichen Spendenanteil andererseits ist daher nicht vorzunehmen (vgl. E. 2.4.2).

3.4.3 Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, das Entgelt für eine allfällige (bestrittene) Bekanntmachungsleistung könne bei einem Jahresmitgliederbeitrag von Fr. 6'000.-- höchstens Fr. 600.-- pro Jahr und Mitglied betragen, da auf die Saisonkarten ein Betrag von Fr. 3'000.-- und auf die «Nebenleistungen» ein solcher von Fr. 2'400.-- entfalle.

Dass die Schätzung des auf die Saisonkarten entfallenden (steuerausgenommenen) Umsatzanteils durch die Vorinstanz nicht zu beanstanden ist, wurde bereits unter E. 3.4.1 hiervor ausgeführt. Im Übrigen ist unbestritten, dass die den «Nebenleistungen» zuordenbaren Entgeltsanteile in die Bemessungsgrundlage fallen. Die konkrete Höhe dieser Umsätze bzw. ihr genauer Anteil am insgesamt von der Beschwerdeführerin nachzuversteuernden Umsatz (d.h. am "Restbetrag" gemäss E. 3.4 in fine) ist nun aber für das Ergebnis des vorliegenden Verfahrens nicht von Bedeutung, da sich das Steuersubstrat dadurch nicht verändert. Auch in diesem Zusammenhang ist somit auf die Einholung einer Expertise sowie die Durchführung einer Zeugenbefragung im Sinne der Beweisanträge unter Ziffer 5.3 der Replik der Beschwerdeführerin in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten (E. 1.4).

3.4.4 Folglich ist die Berechnung des massgeblichen Entgelts durch die Vorinstanz ebenfalls nicht zu beanstanden.

3.5 Der angefochtene Einspracheentscheid erweist sich damit insgesamt als rechtsmässig und die dagegen erhobene Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

4.
Kein anderes Ergebnis läge im Übrigen vor, wollte man – wie die Parteien – den vorliegenden Sachverhalt unter der Optik der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum steuerrelevanten Sponsoring abhandeln:

Indem die Beschwerdeführerin die Mitgliederliste des Clubs unter Hinweis auf eine allfällige berufliche, gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit der jeweiligen natürlichen Personen veröffentlicht hat, hat sie aus mehrwertsteuerlicher Sicht zwar nach wie vor dem Club, und nicht etwa den einzelnen Clubmitgliedern oder den in der Liste erwähnten kommerziell tätigen Unternehmen bzw. Unternehmern, eine Bekanntmachungsleistung erbracht. Tatsächlich aber kam diese Leistung nicht nur dem Club selbst zu Gute, sondern entfaltete – eben im Sinne einer analogen Heranziehung der Rechtsprechung zum steuerrelevanten Sponsoring – auch Werbe- oder zumindest imagefördernde Effekte zugunsten der in der Liste aufgeführten kommerziell tätigen Unternehmen und Unternehmern, die insofern als (mittelbare) «Sponsoren» zu gelten hätten (vgl. E. 2.4.1). Damit wäre die aufgrund von Praxis und Rechtsprechung für das Leistungsverhältnis im Sponsoringbereich geforderte Werbewirkung erreicht und dokumentiert. Es läge auch insofern eine Bekanntmachungsleistung zugunsten Dritter vor, die im entsprechenden Anteil mit den Zuwendungen des Clubs innerlich wirtschaftlich verknüpft wäre. Betreffend die Entgeltshöhe könnte schliesslich sinngemäss auf die Erwägungen unter E. 3.4 hiervor verwiesen werden (vgl. E. 2.4.2).

5.
Es bleibt auf die übrigen Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit diese durch die voranstehenden Erwägungen nicht bereits ausdrücklich oder implizit widerlegt sind.

5.1 Die Beschwerdeführerin beruft sich auf Art. 33a aMWSTG, wonach gemeinnützige Organisationen, die Beiträge erhalten, keine Gegenleistung erbringen, wenn sie in Publikationen ihrer Wahl den Namen oder die Firma des Beitragszahlers in neutraler Form einmalig oder mehrmalig nennen und/oder das Logo und/oder die Originalbezeichnung von dessen Firma verwenden.

Die Beschwerdeführerin kann sich schon deshalb nicht auf Art. 33a aMWSTG berufen, weil es sich bei ihr unbestrittenermassen nicht um eine «gemeinnützige Organisation» im Sinne der Definition in Abs. 4 der nämlichen Bestimmung handelt. Für ihr Vorbringen, sie sei dennoch als

«gemeinnützig» zu betrachten, weil ihre Tätigkeit für den Sport im öffentlichen Interesse liege, besteht keine gesetzliche Grundlage. Art. 3 Bst. i MWSTG ändert daran nichts, zumal diese Bestimmung entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar ist (E. 1.5).

5.2 Der am 1. Juli 2006 in Kraft getretene Art. 45a aMWSTGV, auf den sich die Beschwerdeführerin ebenfalls beruft, hält fest, dass allein aufgrund von Formmängeln keine Steuernachforderung erhoben wird, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder der aMWSTGV für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist. Die Bestimmung ist zwar rückwirkend für den zeitlichen Anwendungsbereich des aMWSTG anwendbar. Sie vermag jedoch nichts an der vorstehenden Beurteilung der Dienstleistung der Beschwerdeführerin als steuerbare Bekanntmachungs(dienst)leistung an den Club zu ändern. Im Übrigen legt die Beschwerdeführerin weder dar noch ist ersichtlich, inwiefern vorliegend von der «Nichteinhaltung einer Formvorschrift» bzw. einem «Formmangel» im Sinn von Art. 45a aMWSTGV überhaupt die Rede sein soll.

6.
Den vorstehenden Erwägungen zufolge ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Bei diesem Ausgang sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 8'500.-- festzusetzen sind, 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]). Sie sind mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Eine Parteientschädigung 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 werden auf Fr. 8'500.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Marc Winiger

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: