Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-8058/2008

Urteil vom 13. Januar 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart Meier.

Parteien

X._____, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Juli/August 2008).
Leistungsaustausch; Spende.

Sachverhalt:

A.
Die X. (…) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag (…). Sie ist im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen

B.
Am 23. Juli 2008 erliess die ESTV einen Feststellungsentscheid, wonach die Einnahmen der X. aus dem Verkauf von Gönnerkarten ab 1. Juli 2008 zu versteuern seien. Dagegen erhob die X. am 13. September 2008 Einsprache. Auf Aufforderung der ESTV teilte die X. am 30. September 2008 mit, die Gönnereinnahmen für Juli und August 2008 hätten Fr. … betragen.

C.
Mit Einspracheentscheid vom 13. November 2008 wies die ESTV die Einsprache ab und verfügte, dass die X. für die Monate Juli und August 2008 Fr. … Mehrwertsteuer schulde. Gleichentags erliess sie die entsprechende Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. …. Die ESTV erläuterte im Wesentlichen, sie habe die Einnahmen aus dem Verkauf von Rettungs- und Gönnerkarten ursprünglich als Spenden betrachtet. Aufgrund eines Urteils des Bundesgerichts (2C_506/2007 vom 13. Februar 2008 i.S. Air-Glaciers SA), in dem solche Einnahmen als steuerbar qualifiziert worden seien, habe sie aber per 1. Juli 2008 ihre Praxis geändert. Die Gönnerbeiträge stellten keine Spenden dar, sondern es sei ein steuerbarer Leistungsaustausch zu bejahen. Die mit der Gönnerkarte verbundenen Vorteile bzw. Leistungen bei der X. und bei der Air-Glaciers SA seien identisch. Die Gönnerbeiträge würden im Hinblick auf eine konkrete Gegenleistung entrichtet, welche in der Bereitschaft der X. zur Übernahme der nicht von Dritten gedeckten Rettungskosten bei einer allfälligen Rettung bestehe. Ein Gönnerausweis werde erstanden, damit im Notfall eine Absicherung gegenüber den finanziellen Belastungen aus einer Hilfeleistung besteht. Nicht ausschlaggebend sei die Bewerbung der Karten oder ob der Beitrag als Spende bezeichnet werde. Weiter mache die X. selbst einen Unterschied zwischen einem Gönner und einem Spender. Irrelevant sei sodann, dass die X. eine gemeinnützige Stiftung sei; sie erfülle die Voraussetzungen für die Mehrwertsteuerpflicht und erbringe Leistungen gegen Entgelt, womit diese steuerbar seien. Ebensowenig falle ins Gewicht, dass die Gönnerbeiträge bei den direkten Steuern als Spenden abgezogen

werden können. Weiter nimmt die ESTV Stellung zur Bezugnahme der X. auf Art. 18 Ziff. 3 und 7 des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, SR 641.20) und hält insbesondere fest, die Gönnerbeiträge seien nicht Entgelt für ausgenommene Umsätze. Schliesslich seien die Voraussetzungen von Art. 18 Ziff. 8 aMWSTG nicht gegeben.

D.
Dagegen erhebt die X. (Beschwerdeführerin) am 15. Dezember 2008 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht mit folgenden Anträgen (alle unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV): Im Hauptbegehren verlangt sie die Aufhebung des Einspracheentscheids, die Herabsetzung der EA Nr. … auf Fr. 0.-- sowie die Rückerstattung des von ihr zuviel einbezahlten Betrags von Fr. … (inkl. Vergütungszins). Zudem sei festzustellen, dass die Einnahmen aus der Herausgabe der Gönnerausweise Spenden darstellen. Eventualiter sei festzustellen, dass diese nach Art. 18 Ziff. 7 bzw. Ziff. 3 aMWSTG ausgenommen sind.

E.
Zum Hauptbegehren wird geltend gemacht, bei den Gönnerbeiträgen handle es sich um Spenden. Die ESTV habe den Sachverhalt nicht vollständig ermittelt und demzufolge zu Unrecht das Urteil des Bundesgerichts i.S. Air-Glaciers SA angewendet. Die Beschwerdeführerin begründet ausführlich, inwiefern sie und die Air-Glaciers SA bzw. ihre Gönnerausweise und die Rettungskarten der Air-Glaciers SA verschieden seien. Unter anderem sei die Air-Glaciers SA kommerziell tätig und verfüge über eine vielfältige Palette an kommerziellen Leistungen, die Beschwerdeführerin hingegen verfolge einen humanitären und gemeinnützigen Zweck und sei im öffentlichen Interesse tätig. Der Gönner entrichte den Beitrag, damit er die humanitäre und gemeinnützige Tätigkeit der Beschwerdeführerin unterstützen könne, also als Spende. Es folgen weitere Argumente, weswegen die Gönnerbeiträge Spenden darstellten.

F.
Zur Begründung der Eventualbegehren wird ausgeführt, sofern überhaupt ein Leistungsaustausch zu bejahen wäre, würde der Gönner den Gönnerbeitrag nicht leisten, damit eine Absicherung für finanzielle Belastungen besteht, sondern damit er im Notfall von der Beschwerdeführerin befördert und medizinisch betreut werde. Folglich sei

die Ausnahme von Art. 18 Ziff. 7 bzw. von Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG gegeben.

G.
Mit Vernehmlassung vom 9. Februar 2009 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde und bestätigt die Ausführungen im Einspracheentscheid. Zudem nimmt sie Stellung zu den Eventualbegehren.

H.
Mit Replik vom 24. März 2009 nimmt die Beschwerdeführerin Stellung zur Vernehmlassung. Am 6. November 2009 wird eine Kostennote eingereicht.

I.
Auf die weiteren Eingaben und Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidwesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen 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 zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt betrifft das Jahr 2008. Er ist deshalb nach dem aMWSTG zu beurteilen.

2.
In Begehren Nr. 2 wird die Feststellung verlangt, dass die Einnahmen aus der Herausgabe der Gönnerausweise Spenden darstellten. Der Erlass einer Feststellungsverfügung bedingt, dass das schutzwürdige Interesse nicht durch eine rechtsgestaltende Verfügung (bzw. eine Leistungsverfügung) gewahrt werden kann (Urteil des Bundesgerichts 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 1.3; BGE 126 II 300 E. 2c mit Hinweisen; 119 V 13 E. 2a; 114 V 203; zum Ganzen: Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 7. Mai 1997, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 62.45 E. 2a). In Antrag Nr. 1 wird die Aufhebung des Einspracheentscheids verlangt und in diesem Zusammenhang ist die Rechtsfrage, ob ein Leistungsaustausch vorliegt oder nicht, und mithin auch, ob eine Spende gegeben ist, zu beantworten. Damit kann die Frage der Spende anhand eines konkreten Falles entschieden werden und auf das Feststellungsbegehren ist aufgrund der erwähnten Subsidiarität zum Leistungs- bzw. Gestaltungsbegehren nicht einzutreten.

3.

3.1. Nach Art. 5 aMWSTG unterliegen der Steuer die durch Mehrwertsteuerpflichtige im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen (Bst. a) und die im Inland gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen (Bst. b), soweit sie nicht nach Art. 18 aMWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind. Ein steuerbarer Umsatz bedingt also vorab die Erbringung einer mehrwertsteuerlichen Leistung. Nach Art. 5 aMWSTG unterliegt eine solche der Mehrwertsteuer sodann nur, wenn sie gegen Entgelt erbracht wird. Die Entgeltlichkeit erfordert einen Leistungsaustausch zwischen dem steuerpflichtigen Leistungserbringer und dem Empfänger. Besteht kein solches Austauschverhältnis, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BVGE 2008/63 E. 2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-6152/2007 vom 21. August 2009 E. 2.2.1; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, VPB 67.49 E. 2a/cc, alle mit Hinweisen). Die Annahme eines solchen Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung bzw. ein direkter ursächlicher Zusammenhang gegeben ist (BGE 132 II 353 E. 4.1; 126 II 443 E. 6a; Urteile des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1; vom 30. April 2004, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht

[ASA] 75 241 E. 3.3; 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 3.2; BVGE 2007/39 E. 2.1)

3.2. Bei der Beurteilung der Frage nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht. Es ist zu prüfen, ob der Aufwand vom Leistungsempfänger erbracht wird, um die vom Leistungserbringer erbrachte Leistung zu erhalten (BVGE 2009/34 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.3; A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 3.1; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 230 ff.).

3.3. Die Beurteilung, ob ein Leistungsaustausch besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 5. Juli 2005, VPB 70.7 E. 2a).

3.4. Art. 33 Abs. 2 Satz 1 aMWSTG unterscheidet zwischen Spenden, die unmittelbar den einzelnen Umsätzen des Empfängers als Gegenleistung zugeordnet werden können, und Spenden, die nicht in diesem Sinn eine Gegenleistung darstellen und nicht steuerbares Entgelt bilden (vgl. auch Art. 38 Abs. 8 Satz 1 aMWSTG).

Das Bundesgericht umschreibt die – nicht steuerbares Entgelt darstellende – Spende wie Folgt: Eine Spende erfolgt wie eine Schenkung freiwillig. Von der gewöhnlichen Schenkung unterscheidet sie sich darin, dass der Spender mit seiner Zuwendung bezweckt, dass der Empfänger eine bestimmte Aufgabe erfüllt. Die Spende wird aber nicht hingegeben, damit der Leistungsempfänger eine konkrete Gegenleistung erbringt. Die Spende ist somit nicht Leistungsentgelt und fliesst nicht in die Bemessungsgrundlage ein, auch wenn sie dem Spendenempfänger dazu dient, eine Tätigkeit auszuüben (BGE 126 II 443 E. 8; Urteil des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.2; vgl. auch BVGE 2007/39 E. 3.4.1; Urteil des BVGer A-1646/2006 vom 3. Dezember 2008 E. 2.2.2).

4.

Vorliegend ist strittig, ob die von der Beschwerdeführerin eingenommenen Gönnerbeiträge steuerbares Entgelt bilden. Gönner wird

man mit Mindestbeiträgen von Fr. … (…). Die ESTV bejaht einen Leistungsaustausch, weil die Beschwerdeführerin bei den Gönnern die Kosten für eine allfällige Hilfeleistung übernimmt, falls die Kosten nicht oder nicht voll von einer Versicherung übernommen werden. Festgehalten ist diese Kostenübernahme in den Gönnerbestimmungen (…) sowie weiteren Dokumenten der X. (…). Die Gönnerbestimmungen enthalten folgende Passage: "Als Dank für diese Unterstützung erlässt die X. ihren Gönnern die Kosten für die [...] von ihr selbst erbrachten oder von ihr organisierten Hilfeleistungen, falls Versicherungen, Krankenkassen oder andere leistungspflichtige Dritte für die Kosten des Einsatzes nicht oder nur teilweise aufkommen". Nicht-Gönner ohne Versicherungsschutz hingegen müssen die Kosten selbst tragen, dies mit Ausnahme von sozialen Härtefällen (…).

5.
Im Hauptpunkt bestreitet die Beschwerdeführerin, dass die Gönnerbeiträge steuerbares Entgelt für eine mehrwertsteuerliche Leistung bilden. Es bestehe kein Leistungsaustausch, sondern es liege vielmehr eine Spende vor.

5.1. Als Erstes ist der Frage nachzugehen, ob überhaupt eine mehrwertsteuerliche Leistung gegeben ist.

5.1.1. Die Beschwerdeführerin verpflichtet sich den Gönnern gegenüber zum Erlass der Kosten, falls ein Gönner von ihr eine Hilfeleistung in Anspruch nehmen muss, und falls die Kosten nicht vollumfänglich durch Dritte übernommen werden (oben E. 4).

Vorauszuschicken ist, dass nur diese versprochene Kostenübernahme vorliegend als mehrwertsteuerliche Leistung in Betracht fällt, und nicht etwa die im Notfall ausgeführte Hilfeleistung selbst. Die Gönnerkarte vermittelt keinen Anspruch auf Hilfeleistung, sondern, sofern es überhaupt zu einer Hilfeleistung kommt, einen Anspruch auf Kostenübernahme. Zudem werden Hilfeleistungen unabhängig davon erbracht, ob der Hilfesuchende Gönner ist oder nicht (…); der Erwerb eines Gönnerausweises ist dafür nicht nötig. Die Gönner zahlen die Beiträge also nicht, um eine Hilfeleistung zu erhalten, womit Gönnerbeiträge und Hilfeleistungen von vornherein nicht im Leistungsaustausch stehen.

Dieses Versprechen der Kostenübernahme bei Eintritt bestimmter Bedingungen stellt eine mehrwertsteuerliche Leistung dar. Es wird ein Risiko des Gönners abgesichert, nämlich jenes, die fraglichen Kosten selbst tragen zu müssen. Es handelt sich im Prinzip um eine Versicherungsleistung (wobei hier nicht geprüft werden muss, ob zivil- oder versicherungsrechtlich von einer "Versicherung" auszugehen wäre), welche unbestrittenermassen als Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn qualifiziert,

was sich schon aus der Ausnahme in Art. 18 Ziff. 18 aMWSTG ergibt. Dass eine solche Leistung mehrwertsteuerlich relevant ist, wurde auch bereits vom Bundesgericht im erwähnten Urteil 2C_506/2007 vom 13. Februar 2008 i.S. Air-Glaciers SA entschieden: Es werde dem Inhaber einer Rettungskarte der Air-Glaciers SA ein wirtschaftlicher Vorteil verschafft, indem das Risiko, die Rettungskosten selbst tragen zu müssen, gedeckt werde (E. 4.2). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist dieses Urteil in Bezug auf die Qualifikation als mehrwertsteuerliche Leistung durchaus einschlägig und massgeblich. Betreffend die Art der Leistung stimmen die tatsächlichen Gegebenheiten überein; auch die Air-Glaciers SA verspricht die Kostenübernahme, falls es zu einer Hilfeleistung kommt und falls nicht ein Dritter die Kosten deckt (vgl. Bst. A Sachverhalt im fraglichen Urteil).

5.1.2. Die Beschwerdeführerin erwähnt, dass die Gönner darüber informiert würden bzw. sich bewusst seien, dass die Kosten bei einer Rettungsaktion durch Versicherungen übernommen würden. Daraus schliesst sie, dass der Gönnerausweis nicht dafür erstanden werde, damit im Notfall eine Absicherung gegenüber den finanziellen Belastungen aus einer Rettungsaktion bestehe (Beschwerde S. 22, ferner S. 33). Wollte sie damit behaupten, dass die Kosten immer und vollumfänglich schon durch (andere) Versicherungen übernommen würden, und sie also überhaupt kein Risiko mehr abdecke, so träfe dies nicht zu. Es ergibt sich schon aus ihren eigenen Ausführungen, dass in gewissen Situationen gar keine (obligatorische) Versicherung greift, und dass, selbst wenn dies der Fall ist, die Kosten allenfalls nur teilweise gedeckt werden (Beschwerde S. 12). Ebenso hat das Bundesgericht im erwähnten Urteil (in E. 4.2) festgestellt, dass ein Risiko, die Rettungskosten selbst übernehmen zu müssen, effektiv besteht. Betreffend die sozialversicherungsrechtlichen Grundlagen kann auf dieses Urteil verwiesen werden. Weiter wird auch in den Dokumentationen der Beschwerdeführerin – anders als in der Beschwerde angetönt (S. 22 und 33) – nicht etwa gesagt, dass schon eine (anderweitige) volle Versicherungsdeckung bestehe. Vielmehr wird festgehalten, dass die Beschwerdeführerin die Kosten übernähme, wenn keine Krankenkasse oder Versicherung dafür aufkomme, was gerade impliziert, dass dieses Risiko, die Kosten selbst tragen zu müssen, tatsächlich besteht.

5.2. Als Zweites ist festzustellen, dass diese Leistung und die Gönnerbeiträge sich in einem mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch gegenüberstehen. Die Gönnerbestimmungen und weitere Dokumente halten fest, dass die Gönner als Dank für ihren Beitrag die fragliche Risikodeckung erhalten (vgl. oben E. 4), womit die innere wirtschaftliche Verknüpfung hergestellt ist. Die Formulierung "als Dank" ändert daran angesichts der massgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (E.

3.3) nichts. Es ist sodann anzunehmen, dass die Gönner, deren Sicht hier entscheidend ist (oben E. 3.2), die Karte erwerben und den Beitrag leisten, um die Leistung zu erhalten, also um im Notfall die Rettungskosten nicht selbst tragen zu müssen. Der Gönner leistet damit in seinem eigenen Interesse und nicht etwa – im Sinn einer Spende – unabhängig von dieser versprochenen Leistung und bloss zur Unterstützung der Beschwerdeführerin.

Als weiteres Indiz dafür, dass aus Sicht der Gönner Entgelt für die fragliche Leistung vorliegt, kann zudem die (auch von der ESTV hervorgehobene) Tatsache erwähnt werden, dass die Beschwerdeführerin selbst unterscheidet zwischen Gönnerbeitrag, der jährlich und in einem bestimmten Mindestbetrag zu leisten ist und mit welchem die erwähnte Leistung verbunden ist, und Spende, die jederzeit und in beliebiger Höhe erbracht werden kann und keinen Anspruch auf die fragliche Kostendeckung verschafft (vgl. Website unter "die X. unterstützen"). Entsprechend ist anzunehmen, dass derjenige, der einen Gönnerbeitrag wählt, dies gerade wegen der fraglichen Leistung tut, ansonsten er eher die Option der Spende wählen würde, welche irgendeinen Betrag umfassen und zu irgendeinem Zeitpunkt geleistet werden kann. Nichts zu ändern vermag daran die Angabe der Beschwerdeführerin, die Unterscheidung gemacht zu haben, weil nicht alle Zuschussgeber sich, wie dies beim Gönnerbeitrag der Fall ist, für eine kontinuierliche Unterstützung mit einer jährlichen Zahlungsaufforderung verpflichten wollten (Beschwerde S. 28 f., Replik S. 3). Insbesondere erklärt dies nicht, wieso die Gönnerbeiträge überhaupt in der fraglichen Weise ausgestaltet wurden (jährlicher Beitrag und Mindestbetrag), und weshalb im einen Fall (Gönnerbeitrag) ein Anspruch auf Kostenübernahme besteht, und im anderen (Spende) nicht. Ferner ist auch nicht massgeblich, dass die Beschwerdeführerin unter gewissen Bedingungen sogar Nicht-Spender/Nicht-Gönner von den Einsatzkosten befreie (Beschwerde S. 28 f., Replik S. 3), denn dieser Erlass liegt im Ermessen der Beschwerdeführerin (vgl. oben E. 4 mit Hinweis), während die Gönner einen Anspruch auf Kostenübernahme besitzen, womit sie die oben umschriebene Leistung, nämlich eine Risikoabsicherung, erlangen.

Ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch kann damit bejaht werden. Die Gönnerbeiträge bilden steuerbares Entgelt. Gleichzeitig ist eine Spende definitionsgemäss ausgeschlossen, da eine solche gegenleistungslos erbracht wird (E. 3.4). Das Hauptbegehren der Beschwerdeführerin ist abzuweisen.

5.3. Es bleibt auf weitere Einwände der Beschwerdeführerin (soweit nicht schon vorn explizit oder implizit behandelt) einzugehen:

5.3.1. Nicht durchzudringen vermag sie vorab mit dem Vorbringen, dass die Verhältnisse bei ihr und bei der Air-Glaciers SA unterschiedlich seien, womit das erwähnte Urteil i.S. Air-Glaciers SA nicht heranzuziehen sei. Anders als betreffend die Frage der mehrwertsteuerlichen Leistung (vorn E. 5.1.1) mag zwar zutreffen, dass der für die Frage des Leistungsaustauschs massgebende Sachverhalt gewisse Unterschiede

aufweist. Darauf muss jedoch nicht näher eingegangen werden, denn der Leistungsaustausch ist wie ausgeführt auch bei den vorliegenden Gegebenheiten und unabhängig von den Ausführungen im Urteil des Bundesgerichts zu bejahen.

5.3.2. Die Beschwerdeführerin verweist auf die Gemeinnützigkeit ihrer Tätigkeit und erläutert, auch aus ihren Grundlagendokumenten und aus ihrem Auftreten gegen Aussen werde klar, dass die Gönnerbeiträge zwecks Finanzierung bzw. Unterstützung ihrer gemeinnützigen Tätigkeit geleistet würden und somit Spenden darstellten. Weiter würden die Gönner darüber informiert, dass der Gönnerbeitrag eine "Spende" darstelle und dies erhelle auch aus der Bezeichnung "Gönner" bzw. "Gönnerkarte" (…).

Zwar könnten die gemeinnützige Tätigkeit und die Umschreibung des Gönnerbeitrags als Unterstützungsleistung bzw. sogar als "Spende" bei der Abgrenzung zwischen mehrwertsteuerlicher Spende und steuerbarem Entgelt allenfalls eine Rolle spielen, da es dabei auf den Beweggrund des den Beitrag Leistenden ankommt (E. 3.2). Jedoch ergibt sich der für den Leistungsaustausch erforderliche Zusammenhang zwischen Gönnerbeitrag und der fraglichen Leistung wie erläutert gerade auch aus den Publikationen der Beschwerdeführerin (E. 5.2), woran die Beschreibung in den selben Publikationen als blosse Unterstützungsleistung nichts ändert. Ohnehin sind die von einem Steuerpflichtigen gewählten Formulierungen nie allein entscheidend, sondern die Existenz eines Leistungsaustauschs ist primär anhand der tatsächlichen, wirtschaftlichen Gegebenheiten und aus Sicht der Leistungsempfänger zu beurteilen (E. 3.2, 3.3), woraus sich der vorstehende Schluss ergibt, dass der Gönnerbeitrag keine mehrwertsteuerliche Spende darstellt. Nicht massgebend wäre im Übrigen auch, wenn ein Interessent neben dem Motiv des Erwerbs der fraglichen Leistung zusätzlich auch noch "etwas Gutes" zu tun glaubte oder wenn er sich deswegen für die Gönnerkarte (etwa statt einem Vertrag mit einer eigentlichen Versicherungsgesellschaft) entschliessen würde, weil die Beschwerdeführerin eine gemeinnützige Tätigkeit ausübt; Hauptgrund bliebe der Erwerb der fraglichen Leistung und am festgestellten Leistungsaustausch änderte sich nichts.

5.3.3. Die Beschwerdeführerin verweist auf die Tatsache, dass die Gönnerbeiträge für die Zwecke der Einkommenssteuer als Spenden abgezogen werden können. Obwohl betreffend die Abzugsfähigkeit von Spenden von der Einkommenssteuer ähnliche Fragen zu beantworten sind wie vorliegend, namentlich ob der Beitrag nicht etwa im Austausch mit einer konkreten Leistung erbracht wird, ist daran zu erinnern, dass die Qualifikation der kantonalen Steuerbehörden für mehrwertsteuerliche Belange zwar allenfalls hilfsweise herangezogen werden, nicht aber direkt massgeblich sein kann (BGE 123 II 295 E. 6b; Urteil des

Bundesgerichts 2A.468/1999 vom 27. Oktober 2000, E. 4b/bb; Urteil des BVGer A-1342/2006 vom 3. Mai 2007 E. 2.3.3).

5.3.4. Zudem erwähnt die Beschwerdeführerin, auf der Internetseite "Gönner werden" sei keine Rede von der fraglichen Leistung, sondern erst in den Gönnerbestimmungen, auf welche man nur über einen Link gelangt. Eine Anmeldung sei möglich, ohne die Gönnerbestimmungen zu lesen (…). Will sie damit geltend machen, dass sich gewisse Gönner nicht bewusst seien, dass eine Leistung erbracht wird, könnte dem nicht gefolgt werden. Dass die Gönner, die sich über das Internet anmelden, die Gönnerbestimmungen oder die anderen Seiten auf der Homepage, wo die fragliche Leistung erwähnt ist (…), nicht lesen, ist wenig plausibel. Zudem ist anzunehmen, dass bei einer Anmeldung via Internet der Interessent zusammen mit der Rechnung die Gönnerbestimmungen erhält, so dass er spätestens bei Zahlung des Beitrags Kenntnis davon hat. Hinzu kommt, dass der Gönnerausweis der X. und die daraus fliessenden Vorteile in der Schweiz allgemein bekannt sind.

6.

Die Beschwerdeführerin hält eventualiter dafür, dass die Einnahmen aus den Gönnerausweisen unter Art. 18 Ziff. 7 bzw. Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG fallen. Zur Begründung wird ausgeführt, dass auf der Website die Gönner darüber informiert würden, dass die Versicherungen für die Rettungskosten aufkämen (dies anders als im Fall der Air-Glaciers SA). Sofern überhaupt ein Leistungsaustausch zu bejahen wäre, leiste der Gönner den Gönnerbeitrag folglich nicht, damit eine Absicherung für finanzielle Belastungen besteht, sondern damit er im Notfall von der Beschwerdeführerin befördert und medizinisch betreut wird.

Es wurde bereits ausgeführt, dass die Leistung, die mit den Gönnerbeiträgen im Austausch steht, in der versprochenen Kostenübernahme bei einer allfälligen Hilfeleistung liegt, also der Deckung eines finanziellen Risikos (E. 5.1.1). Ebenso wurde festgestellt, dass dieses Risiko entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin effektiv existiert und nicht etwa schon durch andere Versicherungen gedeckt ist (E. 5.1.2). Diese in einer Risikodeckung bestehende Leistung fällt offensichtlich nicht unter Art. 18 Ziff. 7 oder 3 aMWSTG. Von dieser hier einzig massgeblichen Leistung sind die Hilfeleistungen, mit denen der Gönnerbeitrag, wie ebenfalls dargelegt, nicht im Austausch steht, zu unterscheiden (E. 5.1.1). Allfällige unter Art. 18 Ziff. 7 oder 3 aMWSTG fallende Leistungen sind also vorliegend gar nicht Urteilsthema (vgl. zum Ganzen auch das Urteil i.S. Air-Glaciers SA E. 8). Den beiden Eventualbegehren kann nicht stattgegeben werden.

7.
Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 5'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe 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 einzutreten ist.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

3.
Der Beschwerdeführerin wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Charlotte Schoder	Sonja Bossart Meier

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: