Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-849/2014 und A-851/2014

Urteil vom 15. Juli 2015

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____,
vertreten durch Béatrice Blum, Rechtsanwältin,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (Mitgliederbeiträge; 1. Quartal 2008 – 4. Quartal 2009 und Mitgliederbeiträge 1. Quartal 2010 – 4. Quartal 2012).

Sachverhalt:

A.

A.a

Der nicht gewinnstrebige Verband A._____ (nachfolgend Steuerpflichtiger), ist der Dachverband der B._____ (nachfolgend Sektionen). Gemäss Verbandsstatuten besteht er in der Rechtsform eines Vereins und bezweckt die Förderung der Prävention und einer naturgemässen Heil- und Lebensweise.

Die Sektionen (wiederum in der Rechtsform von Vereinen) bezwecken die Gesundheitsförderung im Sinne des statutarischen Leitbildes. Die Sektionen umfassen verschiedene Mitgliederkategorien, sowohl natürliche als auch juristische Personen sowie Gönner/Spender (nachfolgend Untermitglieder).

Die einzelnen Untermitglieder bezahlen einen jährlichen Mitgliederbeitrag (nachfolgend Mitgliederbeitrag) an die Sektionen. Die Sektionen bezahlen wiederum einen jährlichen Mitgliederbeitrag (nachfolgend Sektionsbeitrag) an den Steuerpflichtigen. Der Sektionsbeitrag berechnet sich anhand der Anzahl und Kategorie der Untermitglieder.

Der Steuerpflichtige gibt das C._____ (nachfolgend Monatszeitschrift X) heraus. Er liefert die Monatszeitschrift X jeweils den Sektionen, welche diese wiederum ihren Untermitgliedern abgeben.

A.b

Der Steuerpflichtige ist seit 1. Januar 1995 im Register der Steuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen und hat mit Wirkung per 1. Januar 2001 für die Versteuerung der Umsätze im Zusammenhang ihm zu entrichtenden Sektionsbeiträgen optiert.

B.

Im Mai 2013 führte die ESTV beim Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte die Steuerperioden vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2012. Dabei stellte sie u.a. fest, dass im geprüften Zeitraum ca. 87% des jeweiligen Sektionsbeitrages (Fr. 35.-) als Abonnementsbeitrag fälschlicherweise zum reduzierten Steuersatz abgerechnet worden sei. Nur ca. 13% des jeweiligen Sektionsbeitrags (Fr. 5.-) würden als sog. Verwaltungsbeitrag zum Normalsatz versteuert. Auf Grundlage dieser Kontrolle belastete die ESTV mit der "Einschätzungsmitteilung (EM)

Nr. […] / Verfügung" vom 2. September 2013 (nachfolgend EM 1) betreffend die Steuerperioden 2008 bis 2009 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 55'144.- nach. Gleichentags erfolgte betreffend die Steuerperioden 2010 bis 2012 mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. […] / Verfügung" (nachfolgend EM 2) eine Nachbelastung im Betrag von Fr. 75'222.-.

C.
Mit Eingabe vom 27. September 2013 erhob der Steuerpflichtige bei der ESTV "Einsprache" gegen beide EM und beantragte mit Bezug auf den anwendbaren Steuersatz bei der Versteuerung der Umsätze im Zusammenhang mit Sektionsbeiträgen "eine Verhandlung" bzw. "eine Besprechung".

D.
Nach weiterer Korrespondenz wies die ESTV am 15. Januar 2014 die "Einsprache" des Steuerpflichtigen gegen die beiden EM in zwei separaten Verfügungen ab und stellte fest, dass die EM 1 im Umfang von Fr. 108.25 zu Gunsten des Steuerpflichtigen in Rechtskraft erwachsen sei. Ferner verpflichtete sie den Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 2008 und 2009 zur Nachzahlung einer Mehrwertsteuerforderung von Fr. 55'144.- zuzüglich Verzugszinsen seit 15. April 2009 (mittlerer Verfall), für die Steuerperioden 2010 bis 2012 zu einer solchen von Fr. 75'222.- zuzüglich Verzugszinsen seit 31. Dezember 2011 (mittlerer Verfall). Zur Begründung der Abweisung der "Einsprache" führte die ESTV im Wesentlichen aus, der Steuerpflichtige habe für seine Umsätze im Zusammenhang mit Sektionsbeiträgen optiert. Da sich diese Umsätze nicht im Katalog der zum reduzierten Satz zu besteuernden Leistungen befänden, seien sie zum Normalsatz abzurechnen.

Im Übrigen könne dem Begehren des Steuerpflichtigen, eine Verhandlung mit der ESTV durchzuführen, nicht entsprochen werden, da die ESTV den Grundsatz der Schriftlichkeit des Verfahrens zu beachten und Verfügungen schriftlich zu eröffnen habe. Der Steuerpflichtige habe zudem im Rahmen der Kontrolle und anlässlich der Einsprache bereits ausreichend Gelegenheit gehabt, seinen Standpunkt darzulegen.

E.
Gegen beide "Einspracheentscheide" der ESTV erhob der Steuerpflichtige (nachfolgend auch Beschwerdeführer) am 17. Februar 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die Beschwerden gegen die beiden "Einspracheentscheide" bezüglich der EM 1 bzw. der EM 2 in einem

Verfahren zu vereinigen. Die Rechtslage habe sich bezüglich der interessierenden Rechtsfragen unter neuem Recht nicht wesentlich geändert. Es erscheine daher sachgerecht, die beiden Verfahren gemeinsam zu beurteilen. Weiter sei die Nachsteuerforderung für die Steuerperioden 2008 und 2009 um Fr. 55'253.10, diejenige für die Steuerperioden 2010 bis 2012 um Fr. 70'521.80 herabzusetzen − alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

Zur Begründung der materiellen Begehren bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die Monatszeitschrift X sei nicht an eine Mitgliedschaft gebunden. So hätten auch Nichtmitglieder die fragliche Monatszeitschrift abonniert (sog. Drittabonnenten). Mit der Bezahlung des Entgelts für die Abonnemente für die Monatszeitschrift X durch die Sektionen solle zudem nicht der Vereinszweck des Beschwerdeführers gefördert werden, sondern es werde eine konkrete, eindeutig bestimmbare Leistung bezogen. Die Abonnementsentgelte seien dieser konkreten individuellen Leistung zuzuordnen, würden separat fakturiert und über ihre Höhe werde gesondert entschieden. Im Ergebnis handle es sich somit bei den entsprechenden Entgelten nicht um Sektionsbeiträge.

Im Übrigen bilde die Lieferung der Monatszeitschrift X auch keinen Teil einer Gesamtleistung. Die Abonnemente seien wirtschaftlich nicht derart mit der Sektionsmitgliedschaft verbunden, als dass sich beides zu einem unteilbaren Ganzen vereinigen würde.

F.

In ihren Vernehmlassungen, je vom 30. April 2014, beantragt die ESTV (nachfolgend auch Vorinstanz) die Abweisung der Beschwerden − unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Beschwerdeführers. Zur Begründung bringt die ESTV im Wesentlichen vor, der Jahresbeitrag umfasse nicht nur den Betrag von Fr. 5.- (bzw. seit 2012: Fr. 6.-), sondern die gesamten Fr. 40.- (bzw. seit 2012: Fr. 41.-), was sich insbesondere aus den Statuten des Beschwerdeführers, dem Protokoll einer Sektion und der Fakturierung durch den Beschwerdeführer ergebe. Für die Sektionen bestehe selbst dann, wenn eines ihrer Untermitglieder auf das Magazin verzichte, keine Möglichkeit, auf den Bezug dieses Magazins gegenüber dem Beschwerdeführer zu verzichten und im Gegenzug nur einen entsprechend reduzierten Beitrag zu entrichten. Aus wirtschaftlicher Sicht des Leistungsempfängers (nämlich der Sektion) stellten die Mitgliedschaft beim Beschwerdeführer und der Bezug des Magazins eine unteilbare Einheit dar, sodass eine Gesamtleistung vorliege.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor, und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig (vgl. aber E. 1.4).

1.2
1.2.1 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid bzw. jede Verfügung ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einer gemeinsamen Beschwerdeschrift und in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 214 E. 1; Urteile des BVGer A-1536/2006 vom 16. Juni 2008 E. 1.3, A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 1.3, A-1435/2006 vom 8. Februar 2007 E. 1.2). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Die Frage der Vereinigung von Verfahren steht im Ermessen des Gerichtes und hängt mit dem Grundsatz der Prozessökonomie zusammen, wonach ein Verfahren möglichst einfach, rasch und zweckmässig zum Abschluss gebracht werden soll, was wiederum im Interesse aller Beteiligten liegt. Die Zusammenlegung der Verfahren braucht dabei nicht in einer selbständig anfechtbaren Zwischenverfügung angeordnet zu werden (BGE 131 V 222 E. 1, 128 V 124 E. 1; zum Ganzen: ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17).

1.2.2 Der Beschwerdeführer ersucht um Vereinigung der Verfahren (Sachverhalt E). Die ESTV hat sich in ihren Vernehmlassungen zu den beiden Beschwerdeschriften nicht zu einer Verfahrensvereinigung geäussert.

Die vorliegenden Sachverhalte stehen in einem engen inhaltlichen Zusammenhang (einzig die zu beurteilenden Steuerperioden sind andere). Auf den Sachverhalt, der dem zu beurteilenden "Einspracheentscheid" betreffend die EM 1 zu Grunde liegt (Steuerperioden vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009), findet zwar das frühere Mehrwertsteuerrecht − insbesondere das alte Mehrwertsteuergesetz (Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer, aMWSTG, AS 2000 1300 1999) − Anwendung; der zweite "Einspracheentscheid" ist dagegen gemäss den Bestimmungen des am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) zu beurteilen. Dies alleine vermag allerdings grundsätzlich nicht zu genügen, um die Vereinigung der Verfahren auszuschliessen. Dem Beschwerdeführer ist zuzustimmen, dass sich die massgebliche Rechtslage mit dem Inkrafttreten des MWSTG − wenn überhaupt − nur beschränkt geändert hat. Aus prozessökonomischen Gründen und im Interesse einer klaren Rechtsanwendung scheint die Vereinigung daher geboten. Folglich werden die Beschwerden gegen die beiden "Einspracheentscheide" vom 15. Januar 2014 vor Bundesverwaltungsgericht vereinigt und gemeinsam beurteilt.

1.3

1.3.1 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG in Kraft getreten. Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 2008 bis 2012 zugetragen, also vor und nach dem Inkrafttreten des MWSTG. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG bleiben die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG sowie der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV; AS 2000 1347), soweit die Steuerperioden 2008 und 2009 betroffen sind. Auf die Steuerperioden 2010 bis 2012 ist das MWSTG anwendbar.

1.3.2 Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des BVGer A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

1.4

1.4.1 Die Einsprache ist das vom Gesetz besonders vorgesehene förmliche Rechtsmittel, mit dem eine Verfügung bei der verfügenden Verwaltungsbehörde zwecks Neuüberprüfung angefochten wird. Die Einsprache ist kein devolutives Rechtsmittel, welches die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1, 131 V 407 E. 2.1.2.1; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N 1815). Das Einspracheverfahren ermöglicht eine Abklärung komplexer tatsächlicher oder rechtlicher Verhältnisse und eine umfassende Abwägung der verschiedenen von einer Verfügung berührten Interessen (HÄFELIN et al., a.a.O., N 1816).

1.4.2 Im Bereich der Mehrwertsteuer ist das Einspracheverfahren in Art. 83 MWSTG gesetzlich vorgesehen. Eine Ausnahme hierzu bildet die sog. "Sprungbeschwerde": Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten (Art. 83 Abs. 4 MWSTG; vgl. zur Sprungbeschwerde: Urteil des BVGer A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2 ff.).

1.4.3 Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung ergangen ist, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann. Die Vorinstanz sieht diese Verfügung wohl in der als "Verfügung" bezeichneten EM 1 und EM 2. Freilich ist es nach Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts grundsätzlich nicht zulässig, eine Einschätzungsmitteilung direkt als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG auszugestalten (vgl. Urteil des BVGer A-756/2014 vom 26. Juni 2014 E. 1.2.3; BGE 140 II 202 E. 5 f.).

1.4.4 Vorliegend stellen aber jedenfalls die als "Einspracheentscheide" bezeichneten Entscheide der ESTV vom 15. Januar 2014 Verfügungen gemäss Art. 5 VwVG dar. Indem der Beschwerdeführer dagegen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat er einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens (E. 1.4.2) zumindest in Kauf genommen. Seine vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht ist unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 MWSTG – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde zu werten, zumal die "Einspracheentscheide" vom 15. Januar 2014 einlässlich begründet sind (vgl. auch Urteil des BGer 2C_842/2014 vom 17. Februar 2015 E. 5.4; Urteile des BVGer A-756/2014 vom 26. Juni

2014 E. 1.2.3, A-6188/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.3, A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2.3 und E. 4.2.5.3).

Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden auch funktional zuständig.

1.5 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerden berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerden ist demzufolge einzutreten.

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

2.2 Das Bundesverwaltungsgericht stellt den rechtserheblichen Sachverhalt grundsätzlich von Amtes wegen fest (sog. Untersuchungsgrundsatz; vgl. Art. 12 VwVG). Der Untersuchungsgrundsatz erfährt durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien allerdings eine Einschränkung (Art. 13 VwVG; vgl. MOSER et al., a.a.O., Rz. 1.49 ff.). Er ändert zudem nichts an der Verteilung der materiellen Beweislast, d.h. an der Regelung der Folgen der Beweislosigkeit. Diesbezüglich gilt auch im öffentlichen Recht der allgemeine Rechtsgrundsatz, wonach jene Partei das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, die aus ihr Rechte ableitet. Bleibt ein behaupteter Sachverhalt unbewiesen, fällt der Entscheid somit zu Ungunsten jener Partei aus, die daraus Rechte ableiten wollte (vgl. MOSER et al., a.a.O., Rz. 3.119 ff. und 3.149 f., sowie HÄFELIN et al., N 1623, je mit Hinweisen).

3.

3.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Art. 5 Bst. a aMWSTG bzw. Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Zum

Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet.

3.2

3.2.1 Damit überhaupt eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. "Leistungsaustauschverhältnis" oder gemäss neuerer Terminologie "Leistungsverhältnis"; vgl. hierzu IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 4 N. 3; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2012, Rz. 592; FELIX GEIGER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier (Hrsg.), MWSTG Kommentar, 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Art. 18 N 2). Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis im erwähnten Sinn, ist die Tätigkeit mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3; Urteil des BVGer A-5745/2008 vom 11. Juni 2010 E. 2.3).

3.2.2 Die Annahme eines solchen Leistungsverhältnisses setzt voraus, dass zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 138 II 239 E. 3.2, 132 II 353 E. 4.1, 126 II 443 E. 6a). Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis 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 BGer 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-8058/2008 vom 13. Januar 2011 E. 3.1, A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 3.1.1). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses genügt es, dass Leistung und Entgelt innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung das Entgelt auslöst. Zwischen Leistung und Entgelt muss damit ein kausaler, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein (Urteil des BVGer A-3931/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.3). Nicht von Bedeutung für die Frage des Leistungsverhältnisses ist weiter, 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 erbracht wird (Urteil des BGer 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 3.2; Urteile des BVGer A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 2.3, A-5279/2011 vom 1. März 2013

E. 2.1.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1591/2014 vom 25. November 2014 E. 4.2.1).

3.3

3.3.1 Nach dem aMWSTG sowie dem MWSTG sind jene Leistungen von der Steuer ausgenommen, die nichtgewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philantropischer, (ökologischer, sportlicher,) kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen (Art. 18 Ziff. 13 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Mit Inkrafttreten des MWSTG wurden neu auch ausdrücklich die Leistungen von nichtgewinnstrebigen Einrichtungen mit ökologischer und sportlicher Zielsetzung angeführt (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 21 N 61). Die Aufzählung der Zielsetzung hat rein exemplarischen Charakter und ist nicht abschliessend zu verstehen. Sie umfasst insbesondere die unzähligen Vereine in der Schweiz, von den Parteiverbänden bis zu den Vereinen zur Wahrung schweizerischen Brauchtums. Charakteristisch und wesensbestimmend sind folgende Elemente: üblicherweise in der Rechtsform eines Vereins, denkbar auch als Genossenschaft oder als Stiftung; Verfolgung von ideellen Zwecken und normalerweise keine Führung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes; Definition eines Gemeinschaftszweckes für alle Beteiligten; Erhebung von Beiträgen zur Erfüllung des Gemeinschaftszweckes; statutarisch festgesetzte Beiträge, die für alle gleich sind oder für alle nach den gleichen Massstäben festgelegt werden. Als statutarisch festgesetzt im Sinn von Art. 18 Ziff. 13 aMWSTG bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG gilt ein Beitrag, wenn er in den Statuten vorgesehen ist und nach einem für alle Mitglieder gleichen Massstab festgelegt wird. Das Erfordernis der statutarischen Fixierung der Mitgliederbeiträge ist gemäss Rechtsprechung bereits dann als erfüllt zu betrachten, wenn die Beiträge bzw. die Grundlagen zu deren Berechnung von vornherein dem Grundsatz nach in den Statuten festgelegt sind. Eine franken- bzw. betragsmässige Festlegung oder die eigentliche Berechnung der Beiträge in den Statuten ist jedenfalls nicht erforderlich (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1615/2006 vom 4. November 2009 E. 2.2.2).

3.3.2 Werden statutarisch festgelegte Beiträge dem Vereinszweck entsprechend eingesetzt und kommen die damit verbundenen Leistungen allen Mitgliedern zugute, liegen "echte" Mitgliederbeiträge vor. Die entsprechenden Umsätze (E. 3.3.1) sind von der Besteuerung, aber auch vom Vorsteu-

erabzug ausgenommen. Sofern die Vereinigung tätig wird, um den statutengemässen Zweck umzusetzen, leistet sie nicht an ein einzelnes Mitglied. Das ist grundsätzlich dann anzunehmen, wenn die Beiträge gleich hoch sind oder nach einem für alle Mitglieder gültigen und allgemein verbindlichen Bemessungsschema erhoben werden oder wenn die Vereinstätigkeit sich an einen unbestimmten, nicht individualisierten Adressatenkreis richtet. Das wird bei der Erbringung von statutarischen Leistungen, die nicht an einzelne Mitglieder gehen, vermutet (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_779/2008 vom 5. Mai 2009 E. 2.1). Die unter der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV; AS 1994 1464) ergangene Rechtsprechung wurde bereits unter dem aMWSTG weitergeführt und kann auch unter dem MWSTG fortgeführt werden.

3.3.3 Werden hingegen Leistungen durch die Vereinigung im Rahmen eines Leistungsverhältnisses erbracht (vgl. E. 3.2), d.h. wenn mit dem jeweiligen Beitrag eine individualisierte konkrete Leistung abgegolten wird und zwischen den beiden eine innere wirtschaftliche Verknüpfung besteht, dann handelt es sich um sogenannte "unechte" Beiträge. Diese Umsätze bzw. Leistungen sind steuerbar und berechtigen die Vereinigung zum Vorsteuerabzug. Das kann insbesondere für Sonderleistungen gegenüber einzelnen Mitgliedern oder Nichtmitgliedern gelten, daneben für Leistungen, die sich nicht klar aus dem Gemeinschaftszweck oder aus den durch diesen Zweck festgelegten Aufgaben ergeben (vgl. Urteile des BGer 2C_59/2009 vom 3. September 2009 E. 5.3, 2C_743/2007 vom 9. Juli 2008 E. 4.3 f.).

3.3.4 Seit 1. Januar 2010 gelten Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen als Spenden (Art. 3 Bst. i MWSTG). Spenden gelten sodann gemäss Art. 18 Abs. 2 MWSTG als Nicht-Entgelte, weil ihnen keine Leistung zugrunde liegt. Im Gegensatz zum früheren Recht hat seit 1. Januar 2010 der Erhalt von Spenden keine verhältnismässige Kürzung des Vorsteuerabzuges mehr zur Folge (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

3.4

3.4.1 Im Mehrwertsteuerrecht stellt jede einzelne Leistung grundsätzlich ein selbständiges Steuerobjekt dar und wird für sich besteuert (vgl. Urteil

des BGer 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.4; Art. 19 Abs. 1 MWSTG).

3.4.2 Eine Gesamtleistung, welche als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang behandelt wird, liegt vor, wenn mehrere Leistungen wirtschaftlich derart eng zusammen gehören und ineinander greifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden (vgl. Art. 36 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 19 Abs. 3 MWSTG). Die einzelnen Leistungen müssen sachlich, zeitlich und vom wirtschaftlichen Gehalt her in einer derart engen Verbundenheit stehen, dass sie untrennbare Komponenten eines Vorgangs verkörpern, der das gesamte Handeln umfasst. Liegt eine Leistungseinheit vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht (Urteile des BGer 2C_639/2007 vom 24. Juni 2008 E. 2.2, 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3; BVGE 2007/14 E. 2.3). Mit anderen Worten gelten für die einzelnen Leistungskomponenten des Leistungskomplexes beispielsweise die gleichen Vorschriften bezüglich Steuersatz (Urteil des BGer 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.2).

3.4.3 Leistungen sind steuerlich ebenfalls dann einheitlich zu beurteilen, wenn sie zueinander im Verhältnis von Haupt- und untergeordneter (akzessorischer) Nebenleistung stehen (vgl. Art. 36 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 19 Abs. 4 MWSTG). Die Annahme einer solchen unselbständigen Nebenleistung, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt, setzt voraus, dass sie im Vergleich zur Hauptsache nebensächlich ist, mit der Hauptleistung wirtschaftlich eng zusammenhängt, die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern des Leistungskomplexes dar (zum Ganzen: Urteile des BGer 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.2, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2).

3.4.4 Welche Konstellation – Gesamtleistung oder Haupt- mit Nebenleistung – im konkreten Einzelfall anzunehmen ist, beurteilt sich in Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, welche der zivilrechtlichen Beurteilung vorgeht (Urteile des BGer 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.4, 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2). Zudem ist diese Frage primär aus der Sicht des Verbrauchers, d.h. des Leistungsempfängers, zu beantworten (Urteil des BGer 2A.452/2003 vom 4. März 2003 E. 3.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-517/2012 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.3). Massgeblich ist die allgemeine Verkehrsauffassung einer bestimmten Verbrauchergruppe. Der subjektive

Parteiwille ist sekundär (Urteil des BVGer A-1558/2006 vom 3. Dezember 2009 E. 3.4).

3.4.5 Von mehreren selbständigen Leistungen, die mehrwertsteuerlich getrennt zu behandeln sind, ist nach dem Gesagten immer dann auszugehen, wenn es sich weder um eine Gesamtleistung noch um eine Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung handelt.

3.4.6 Seit Inkrafttreten des MWSTG per 1. Januar 2010 können im Übrigen mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt oder als Leistungskombination angeboten werden, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (sog. Kombinationsregel, Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

3.5 Art. 26 aMWSTG ermöglicht einem Unternehmen die freiwillige Ausdehnung der Steuerpflicht auf bestimmte von der Steuer ausgenommene Umsätze im Inland. Hierfür musste der ESTV ein schriftliches Optionsgesuch eingereicht und von ihr bewilligt werden (vgl. Art. 26 Abs. 2 aMWSTG). Für bestimmte – hier nicht weiter relevante – Leistungen war die Option jedoch ausgeschlossen.

Laut Art. 22 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person unter Vorbehalt von Art. 22 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Leistungen durch offenen Ausweis der Steuer versteuern (Option; vgl. BGE 140 II 495 E. 2).

Die statutarische Zweckerfüllung als allgemeine Vereinsleistung war bereits unter dem aMWSTG grundsätzlich der Optierung zugänglich (vgl. Urteil des BGer 2C_743/2007 vom 9. Juli 2008 E. 4.6; Wegleitung 2008 Rz. 695).

Die Optionsmöglichkeit für allgemeine Vereinsleistungen bzw. Umsätze aus "echten Mitgliederbeiträgen" von Aktivmitgliedern ist unter dem neuen Recht weiterhin gegeben.

3.6 Die Steuer auf der Lieferung von Zeitungen, Zeitschriften und weiteren – hier nicht relevanten – Druckerzeugnissen beträgt 2,4% (ab 1. Januar 2010 2,5%; Art. 36 Abs. 1 Bst. a Ziff. 9 aMWSTG, Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG; sog. reduzierter Satz), auf Beherbergungsleistungen 3,6% (ab 1. Januar 2010 3,8%; Art. 36 Abs. 2 aMWSTG, Art. 25 Abs. 4 MWSTG; sog.

Sondersatz) und auf allen übrigen Leistungen 7,6% (ab 1. Januar 2010 8%; Art. 36 Abs. 3 aMWSTG, Art. 25 Abs. 1 MWSTG; sog. Normalsatz).

Unter dem neuen Recht findet der reduzierte Steuersatz ferner Anwendung für Leistungen nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 – 16 MWSTG (welche sich auf Dienstleistungen aus Kultur, Sport und Werke von Urhebern beziehen).

3.7 Bei verspäteter Zahlung der Steuerschuld wird ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet (Art. 47 Abs. 2 aMWSTG, Art. 87 Abs. 1 MWSTG). Der Zinssatz pro Jahr beträgt bis zum 31. Dezember 2009 5%, vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2011 4,5% und ab dem 1. Januar 2012 4% (Art. 1 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartementes [EFD] vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze, SR 641.207.1). Betrifft eine Steuerforderung mehrere Abrechnungsperioden, ist der Verzugszins ab dem mittleren Verfall geschuldet (ASA 58 160 ff. S. 163, 31 514 ff. S. 519).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall steht nur noch die Rechtmässigkeit der reduzierten Besteuerung der Umsätze im Zusammenhang mit den Sektionsbeiträgen zur Diskussion, die durch den Beschwerdeführer vereinnahmt wurden. Diese Entgelte stehen unstreitig im Zusammenhang mit der durch den Beschwerdeführer im massgeblichen Zeitraum herausgegebenen und vertriebenen Monatszeitschrift X.

4.2 Der Beschwerdeführer macht im Wesentlichen geltend, es läge eine Zeitschriftenlieferung vor, die als eine eigenständige Leistung zu qualifizieren und zum geltenden reduzierten Satz zu versteuern sei. Dies ergebe sich auch aus dem Umstand, dass einzelne Zeitschriftenabonnemente direkt an unabhängige Dritte verkauft würden.

Die Vorinstanz hält im Wesentlichen dagegen, dass die strittigen Umsätze nicht aus individuellen Zeitschriftenlieferungen stammten, vielmehr lägen – zufolge Option – zum Normalsatz steuerbare Mitgliederbeiträge (recte: Umsätze) vor.

4.3

4.3.1 Der Beschwerdeführer ist ein Verein gemäss Art. 60 ff. ZGB mit ideeller Zweckausrichtung. Seine Statuten wurden mehrmals revidiert. Für den vorliegenden Fall sind die Statuen in der Fassung vom 31. August 2004 (nachfolgend Statuten 2004) bzw. in der Fassung vom 16. Mai 2009

(nachfolgend Statuten 2009) massgeblich. Es handelt sich beim Beschwerdeführer um einen sog. Dachverband, dessen Mitglieder grundsätzlich aus verschiedenen Sektionen bestehen (welche wiederum in der Rechtsform eines Vereins ausgestaltet sind; vgl. Statuten 2004 und Statuten 2009, je Art. 3), die ihrerseits Mitglieder haben (vorliegend als sog. Untermitglieder bezeichnet).

Gemäss beiden Statutenfassungen beschafft sich der Dachverband sodann die erforderlichen Mittel unter anderem durch die Erhebung eines Verbandsbeitrages (Statuten 2004 Art. 33 Ziff. 1; Statuten 2009 Art. 27 Ziff. 1). Die Erhebung der Verbandsbeiträge (hier als Sektionsbeiträge bezeichnet) erfolgt gemäss statutarisch festgelegten Massstäben, wobei sich der Beitrag der Sektionen aufgrund der Anzahl und der Kategorien seiner Untermitglieder (natürliche oder juristische Personen) berechnet (Statuten 2004 Art. 3 Bst. a; Statuten 2009 Art. 4).

Gemäss beiden Statutenfassungen sucht der Dachverband seinen ideellen Zweck mitunter durch die Herausgabe eines Verbandsorgans zu erreichen (Statuten 2004 und Statuten 2009, je Art. 2 Ziff. 1). Im vorliegenden Fall handelt es sich bei diesem Verbandsorgan um die vom Beschwerdeführer herausgegebene Monatszeitschrift X (vgl. Statuten 2004 Art. 3 Bst. a; Statuten 2009 Ziff. 4; vgl. Impressum der Monatszeitschrift X). Diese Monatszeitschrift wird den Sektionen zugestellt und von diesen jeweils an die Untermitglieder abgegeben.

4.3.2 In den exemplarisch vorgelegten Jahresrechnungen an die Sektionen werden "Mitgliederbeiträge (Magazin)" und "Verwaltungsbeiträge" in Rechnung gestellt, wobei die Verwaltungsbeiträge (unabhängig der Art der Mitgliederkategorien der Sektionen) betragsmässig stets Fr. 5.- betragen. Für Kinder, Jugendliche werden keine Verwaltungsbeiträge erhoben. Die Beiträge für das Magazin betragen grundsätzlich Fr. 35.-. Für Jugendliche werden Fr. 25.- in Rechnung gestellt. Für Partner, Kinder und Ehrenmitglieder wird kein Magazin-Beitrag erhoben.

Nicht nur die Bezeichnung als Mitgliederbeitrag, sondern auch die Abstufung anhand sozialer Kriterien (Alter, Ehre, etc.) spricht dafür, dass es sich bei den in Rechnung gestellten "Mitgliederbeiträge (Magazin)" um aus mehrwertsteuerlicher Sicht echte Mitgliederbeiträge handelt und nicht um den Kauf eines Abonnements für eine Monatszeitschrift zugunsten eines Dritten.

In den Statuten 2004 wird der Mitgliederbeitrag (der Sektionen an den Dachverband) auf einen ausdrücklich erwähnten Betrag pro Kategorie der Untermitglieder begrenzt. In den Statuten 2009 werden die Sektionsbeiträge nicht mehr auf einen Maximalbetrag begrenzt, aber weiterhin aufgrund der Anzahl der Untermitglieder berechnet. In beiden Statutenversionen ist im Zusammenhang mit den Bestimmungen zur Mitgliedschaft und den Jahresbeiträgen festgehalten, dass die Untermitglieder ein Jahresabonnement für die Monatszeitschrift X des Beschwerdeführers erhalten, ohne das hierfür ein separater Abonnementsbetrag erwähnt wird. Das legt den Schluss nahe, dass die Abonnementskosten im Beitrag der Untermitglieder an die Sektion eingeschlossen sind.

Auch in den von den Parteien eingereichten Protokollen werden die Abonnementsbeiträge jeweils im Zusammenhang mit den Jahresbeiträgen genannt, was die obige Auslegung bestätigt.

Sodann besagen die Ausführungen des früheren Vertreters des Beschwerdeführers, dass die Bezugspreise für die Monatszeitschrift X für die Sektionen generell den Herstellungskosten entsprechen würden und als solche früher unter dem Titel "Mitgliederbeiträge" vereinnahmt worden seien (vgl. Schreiben vom 8. Juli 2013).

Diese Umstände sprechen allesamt gegen eine eigenständig Individualleistung an die einzelnen Sektionen.

Letztlich ist die in der Rechnung verwendete Bezeichnung jedoch irrelevant. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. E. 3.3.2 und E. 3.3.3) wird bei den von den Vereinsmitgliedern geleisteten Beiträgen zwischen echten und unechten Mitgliederbeiträgen unterschieden. Diese unter dem alten Recht entwickelte Rechtsprechung kann grundsätzlich auch unter dem neuen Recht weitergeführt werden, da Art. 18 Ziff. 13 aMWSTG und Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG wörtlich übereinstimmen (vgl. E. 3.3.2). Somit bleibt zu prüfen, ob es sich bei den vorliegend vereinnahmten Sektionsbeiträgen um echte Mitgliederbeiträge handelt. Hierzu ist nachfolgend der Sachverhalt anhand der von der Rechtsprechung herangezogenen Kriterien (E. 3.3.1) zu prüfen.

4.3.3 Vorliegend ist unbestritten, dass die Monatszeitschrift X durch einen Verein mit ideeller Zweckausrichtung herausgegeben wird. Es ergeben sich aufgrund der Akten auch keine Anhaltspunkte, dass der Dachverband einen wirtschaftlich ausgerichteten Geschäftsbetrieb unterhält.

Dadurch dass die Monatszeitschrift X vorliegend aufgrund der Statuten als offizielles Verbandsorgan dient, erfolgt die Abgabe der Zeitschrift (Leistung) grundsätzlich im Rahmen und in Erfüllung des Gemeinschaftszwecks. Auch die Tatsache, dass die Monatszeitschrift X grundsätzlich den Sektionen (und erst von den Sektionen an ihre eigenen Mitglieder, die Untermitglieder, abgegeben wird) steht dafür. Zudem ist die Abgabe der Monatszeitschrift X grundsätzlich an die Mitgliedschaft der Sektion zum Verband gekoppelt. Die Abgabe erfolgt denn auch aufgrund statutarischer Bestimmungen automatisch und ist nicht an eine zusätzliche Bestellung der Sektion gebunden. Mit anderen Worten erfolgt die Abgabe gegenüber allen Sektionen und anhand einheitlicher statutarischer Kriterien.

Die Sektion wird auch nicht Mitglied, um die Monatszeitschrift X erwerben zu können, vielmehr ist die Mitgliedschaft zum Dachverband anders motiviert. Die Sektion verwendet das Verbandsorgan auch nur insoweit selber, als sie es aufgrund ihren eigenen Statuten an ihre Untermitglieder abgibt oder die nicht abgegebenen Exemplare zu Werbezwecken verwendet. Die strittigen Exemplare betreffen denn auch keine zusätzlichen Bestellungen zu Werbezwecken. Es liegt somit eine allgemeine Vereinsleistung und keine individuelle Leistung vor. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Sektionen die Zeitschrift nicht an alle Untermitglieder automatisch abgeben, zumal es sich bei den ausgenommenen Mitgliedskategorien um spezielle Mitgliedschaften bzw. Gönner handelt.

Ebenfalls unerheblich ist sodann, dass die Sektionen die Monatszeitschrift X auf Wunsch des einzelnen Untermitgliedes auch einbehalten können. Schliesslich ist unerheblich, dass die Monatszeitschrift X auch von Dritten abonniert werden kann. Dieser Umstand macht die Zeitschrift nicht zu einer solchen, die von einer breiten Öffentlichkeit ausserhalb einer Mitgliedschaft bei einer Sektion wahrgenommen wird. Gemäss den Ausführungen des Beschwerdeführers beträgt der Drittabonnementsanteil aktuell noch rund 300 Exemplare. Bei einer Gesamtauflage von 15'588 Exemplaren ist auch nicht davon auszugehen, dass ein grosser Bevölkerungsanteil den Sektionen angeschlossen ist. Die fragliche Zeitschrift stellt daher insoweit keine Publikation im Sinne eines allgemein bekannten Presseerzeugnisses dar. Damit liegt gegenüber den Sektionen keine individuelle Leistung an ein einzelnes Vereinsmitglied vor. Diese Überlegungen werden noch dadurch verstärkt, dass die Abonnementsanteile unabhängig von der effektiven Weiterleitung der Monatszeitschrift an die Untermitglieder zu entrichten sind.

Alsdann erfolgt die Preisbestimmung anhand der Anzahl der Untermitglieder, wobei für die einzelnen Kategorien unterschiedliche Beträge erhoben werden. Diese Preisunterschiede orientieren sich an sozialen Überlegungen, was für Mitgliederbeiträge typisch, für Zeitschriftenabonnemente, welche sich an ein erwachsenes Publikum richten, demgegenüber eher untypisch ist. Somit liegen echte Mitgliederbeiträge vor. Anders beurteilt sich die Situation einzig für die Drittabonnenten, welche jedoch die Zeitschrift aus einem anderen Grund abonnieren und hierfür auch einen anderen Preis entrichten. Die Abonnementskosten für die Drittabonnenten sind nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

4.3.4 Zum selben Resultat führen auch die nachfolgenden Überlegungen: Gemäss den Statuten können die erforderlichen Verbandsmittel auch durch den Verkauf von Publikationen, Artikel und Dienstleistungen, die den Verbandszielen dienen, beschafft werden (Statuten 2004 Art. 33 Ziff. 4 und Statuten 2009 Art. 27 Ziff. 4). Diese Form der Beschaffung von Verbandsmitteln erfolgt regelmässig im Rahmen von Einzelverkäufen, womit eine Individualleistung vorliegt.

Der den Sektionen in Rechnung gestellte "Abonnementsanteil" entspricht – wie erwähnt – nicht dem offiziellen Verkaufspreis für die Monatszeitschrift X, sondern ist diesem gegenüber deutlich reduziert, was gegen einen individuellen Verkauf spricht. Der Beschwerdeführer begründet den reduzierten Abonnementspreis mit der Menge der abgegebenen Exemplare, mithin mit einem Mengenrabatt, ohne jedoch auf die Rabattkonditionen näher einzugehen. Die vorgelegten exemplarischen Jahresrechnungen enthalten keinen Hinweis auf einen gewährten Mengenrabatt. Auch allgemeine Preislisten bzw. Rabattlisten werden weder angerufen noch ins Recht gelegt. Der vom Beschwerdeführer behauptete Mengenrabatt ist damit nicht nachgewiesen. Entsprechend fehlt es am Nachweis einer Individualleistung.

Im Übrigen wurde vom Beschwerdeführer in einem früheren Verfahrensstadium ausgeführt, dass die Preisgestaltung hauptsächlich von der Kategorie der Endbezüger abhänge und der Abonnementsanteil in der Regel den Herstellungskosten (oder weniger) entspreche. Vorausgesetzt, der Abonnementanteil würde rechnerisch tatsächlich den Herstellungskosten entsprechen, so würde der Beschwerdeführer mit dem Verbandsorgan ge-

genüber den Sektionen keinen Gewinn erzielen und damit keine zusätzlichen Verbandsmittel aus dem Verkauf von Publikationen etc. erwirtschaften, was wiederum gegen eine Individualleistung spricht.

4.4 Nach den Statuten sind die Sektionen stimm- und wahlberechtigt. Sie haben damit den Status von Aktivmitgliedern. Die Sektionsbeiträge qualifizieren demzufolge als Aktivmitgliederbeiträge. Dies muss selbst dann gelten, wenn die Sektionen vereinzelt Passivmitglieder- oder Gönnerbeiträge vereinnahmen. Daher ist hinsichtlich der Sektionsbeiträge auch für die Jahre 2010 bis 2012 von "echten Mitgliederbeiträgen" auszugehen (vgl. E. 3.5).

4.5 Als Zwischenergebnis ergibt sich, dass die Abgabe der Monatszeitschrift X im Rahmen der allgemeinen Erfüllung des Verbandszwecks erfolgt und nicht im Rahmen eines individual-konkreten Leistungsverhältnisses. Damit qualifiziert der dem Abonnementsanteil entsprechende Beitrag als "echter Mitgliederbeitrag" und es liegt insoweit keine Zeitschriftenlieferung vor.

4.6 Umsätze aus "echten Mitgliederbeiträgen" fallen unter Art. 18 Ziff. 13 aMWST bzw. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG und sind damit grundsätzlich von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Der Beschwerdeführer hat seinerzeit ausdrücklich für die Versteuerung der Mitgliederbeiträge optiert und weist auch in den exemplarisch vorgelegten Rechnungen die MWST offen aus.

Die zufolge Option steuerbare statutarische Zweckerfüllung (die keine Individualleistung ist) fällt nicht unter die Ausnahmen gemäss Art. 24 Abs. 2 Bst. c aMWSTG bzw. Art. 25 Abs. 2 Bst. c MWSTG. Die entsprechenden Umsätze bzw. Sektionsbeiträge sind damit zum Normalsatz abzurechnen. Dazu zählt vorliegend auch die statutarisch vorgesehene Abgabe der Monatszeitschrift X an die Sektionen.

Selbst wenn – der Argumentation des Beschwerdeführers folgend – mit Bezug auf die Monatszeitschrift X eine Individual-Leistung angenommen werden wollte, dann wäre diese für die Sektionen untergeordneter Natur, weil die Sektionen den Anschluss an den Dachverband anstreben und nicht in erster Linie den Kauf der fraglichen Monatszeitschrift. Infolgedessen wäre der Bezug der Monatszeitschrift X in der statutarischen Zweckerfüllung als "Gesamtleistung" enthalten. Dies müsste umso mehr gelten, als

die Monatszeitschrift X gleichzeitig als Verbandsorgan dient. Damit fände der Normalsatz gleichwohl Anwendung (vgl. E. 3.4.2 ff.).

4.7 Der Beschwerdeführer erhebt keine Einwände in Bezug auf den Betrag der Steuerforderung oder die Verzugszinsen. Solche ergeben sich auch nicht aus den Akten.

Aus alledem ergibt sich, dass die Beschwerden abzuweisen sind.

5.
Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind für das vereinigte Verfahren auf Fr. 6'000.- festzusetzen (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss ist in diesem Umfang für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Der Mehrbetrag von Fr. 2'000.- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückzuerstatten. Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Das Verfahren A-851/2014 wird mit dem Verfahren A-849/2014 vereinigt.

2.
Die Beschwerden werden abgewiesen.

3.
Die Verfahrenskosten für das vereinigte Verfahren werden auf Fr. 6'000.- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Dieser Betrag wird dem Kostenvorschuss entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'000.- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.

4.
Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde; Beilage: Formular für Rückerstattung)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Monique Schnell Luchsinger

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 BGG). Die Rechtsschrift 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: