Tribunale federale
Tribunal federal

{T 1/2}
2A.405/2002 /leb

Urteil vom 30. September 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichter Hungerbühler, Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien
Schweizerische Beratungsstelle für Unfallverhütung, Laupenstrasse 11, 3001 Bern,
Beschwerdeführerin, vertreten durch Dr. Röthlisberger AG, Schönburgstrasse 41, Postfach 512, 3000 Bern 25,

gegen

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

Gegenstand
Mehrwertsteuer (Beiträge zur Finanzierung von Massnahmen zur Unfallverhütung),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 27. Juni 2002.

Sachverhalt:
A.
Die Schweizerische Beratungsstelle für Unfallverhütung (BfU) ist eine Stiftung im Sinne von Art. 80 ff. ZGB. Sie wurde durch die Schweizerische Unfallversicherungsanstalt (SUVA) und die anderen Unfallversicherer auf gesetzliche Anordnung hin als nicht gewinnorientierte Stiftung errichtet (vgl. Art. 88 des Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung, UVG, SR 832.20). Sie bezweckt die Förderung der Unfallverhütung im Bereich der Nichtberufsunfälle, namentlich in Strassenverkehr, Sport und Haushalt, indem sie die Öffentlichkeit über die Unfallgefahren aufklärt und andere sich mit der Verhütung von Nichtberufsunfällen befassende Organisationen berät. Sie ist im Bereich der Unfallverhütung federführend und koordinierend tätig für Gemeinwesen und arbeitet mit Fachorganisationen ähnlicher Zielsetzung zusammen (vgl. Art. 59 der Verordnung vom 19. Dezember 1983 über die Verhütung von Unfällen und Berufskrankheiten, VUV, SR 832.30). Sie vertritt die Schweiz in verschiedenen internationalen Kommissionen und übernimmt weitere Aufgaben wie beispielsweise die Ausbildung von Sicherheitsdelegierten in den Gemeinden.

Zur Finanzierung dieser Tätigkeit dient der Prämienzuschlag, den die SUVA und die weiteren Versicherer gestützt auf Art. 88 Abs. 2 UVG und 98 ff. VUV auf den Nettoprämien der Nichtberufsunfallversicherungen erheben und zweckgebunden an die BfU weiterleiten.

Sodann nimmt die BfU Projekte im Zusammenhang mit der Unfallverhütung im Strassenverkehr wahr. Hierfür erhält sie Zuschüsse vom Schweizerischen Fonds für Unfallverhütung im Strassenverkehr (nachfolgend: Fonds für Verkehrssicherheit). Diese Mittel stammen aus dem Beitrag (Prämienzuschlag) für die Unfallverhütung im Strassenverkehr, den die Haftpflichtversicherer auf den Nettoprämien für die Motorfahrzeug-Haftpflichtversicherung erheben und an den Fonds für Verkehrssicherheit weiterleiten müssen (vgl. Art. 1 Abs. 3 des Bundesgesetzes

vom 25. Juni 1976 über einen Beitrag für die Unfallverhütung im Strassenverkehr, nachfolgend: Unfallverhütungsbeitragsgesetz; SR 741.81). Diese Zuschüsse vom Fonds für Verkehrssicherheit erfolgen als Projektbeiträge (bezogen auf ein bestimmtes Projekt) oder nicht projektbezogen als jährliche Strukturbeiträge.

Schliesslich erzielt die BfU Einnahmen aus Werbeleistungen, aus der Vermittlung von Know-how, aus dem Verkauf von Abonnementen und dergleichen.

B.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung betrachtete ursprünglich die BfU als nicht mehrwertsteuerpflichtig. Erst aufgrund einer Anfrage der BfU betreffend die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung von Zeitschriften trug die Eidgenössische Steuerverwaltung die BfU am 29. August 1996 rückwirkend ab 1. Januar 1996 in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein. In der Folge fand eine Besprechung zwischen Vertretern der BfU und der Eidgenössischen Steuerverwaltung statt, wobei auch die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung der Beiträge aus den Prämienzuschlägen (Nichtberufsunfall und Strassenverkehr) zur Sprache kam.

Mit Entscheid vom 21. Oktober 1997 stellte die Eidgenössische Steuerverwaltung fest, die BfU habe ab 1. Oktober 1997 die Beiträge aus dem Prämienzuschlag für die Verhütung von Nichtberufsunfällen (Art. 88 UVG) zu versteuern. Zudem sei ab 1. Januar 1998 die Mehrwertsteuer auch auf den vom Fonds für Verkehrssicherheit gesprochenen Objektbeiträgen (nicht jedoch auf den Strukturbeiträgen) zu entrichten. Zur Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, es bestehe ein Leistungsaustauschverhältnis zwischen den Versicherern und der BfU. Diese übernehme aufgrund ihres Fachwissens Aufklärungs- und Beratungstätigkeiten in einem Gesamtpaket als Dienstleistung. Sie werde hierfür entschädigt einerseits durch die Beiträge, welche die Versicherer aus dem Prämienzuschlag gemäss Art. 88 UVG entrichten, und andererseits durch die vom Fonds für Verkehrssicherheit zugesprochenen Projektbeiträge. Bei den Strukturbeiträgen des Fonds für Verkehrssicherheit handle es sich hingegen um Subventionen, die vom steuerbaren Entgelt ausgenommen seien und für welche der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen sei.

Eine Einsprache gegen diesen Entscheid hiess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 29. Januar 2001 teilweise gut, indem sie zusätzlich zu den Strukturbeiträgen auch die objektbezogenen Beiträge des Fonds für Verkehrssicherheit als Subventionen qualifizierte und vom steuerbaren Entgelt ausnahm. An der Besteuerung der Einnahmen aus dem Prämienzuschlag für die Verhütung von Nichtberufsunfällen (Art. 88 UVG) hielt sie fest.

C.

Die BfU führte Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission. Mit Entscheid vom 27. Juni 2001 wies diese die Beschwerde ab und bestätigte den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung.

D.

Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt die BfU, der Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie für Einnahmen aus dem Prämienzuschlag für die Verhütung von Nichtberufsunfällen (Art. 88 UVG) der Mehrwertsteuer nicht unterliege. Eventualiter sei festzustellen, dass es sich bei diesem Prämienzuschlag um einen von der Steuer ausgenommenen Versicherungsumsatz handle.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

Anwendbar ist hier noch die Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV; SR 641.201). Gemäss Art. 17 Abs. 1 MWSTV ist subjektiv steuerpflichtig, wer mit einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit aus Lieferungen, Dienstleistungen oder Eigenverbrauch Einnahmen erzielt, die den Betrag von jährlich Fr. 75'000.– übersteigen. Die Beschwerdeführerin ist eine Stiftung im Sinne von Art. 80 ff. ZGB. Als juristische Person des Privatrechts erbringt sie wirtschaftliche Leistungen gemäss ihrem Stiftungszweck und dem gesetzlichen Leistungsauftrag. Der Beschwerdeführerin ist gemäss Gesetz und Verordnung die Aufgabe

übertragen, die Unfallverhütung in den nichtberuflichen Bereichen - namentlich Strassenverkehr, Sport und Haushalt - zu fördern (Art. 88 Abs. 1 UVG, Art. 59 Abs. 2 VUV). Sie nimmt diese Aufgabe wahr, indem sie die Öffentlichkeit über Unfallgefahren aufklärt, Beratungen erbringt, Behörden und Fachorganisationen in ihren Funktionen koordiniert und schult, Analysen von Unfallgeschehen durchführt und Empfehlungen und Verhaltensregeln formuliert, um sie an die Bevölkerung und öffentlichen Gemeinwesen weiterzugeben. Es handelt sich um eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit im Sinne von Art. 17 Abs. 1 MWSTV. Aus
ihrer Tätigkeit, die nicht völlig unentgeltlich ist, ergeben sich zudem Einnahmen. In dieser Hinsicht ist unerheblich, dass die Beschwerdeführerin nicht gewinnstrebig ist. Dass die Tätigkeit mit Gewinnabsicht ausgeführt wird, ist nach Art. 17 Abs. 1 MWSTV für die Steuerpflicht nicht erforderlich. An der Steuerpflicht ändert auch nichts, dass die Beschwerdeführerin ihre Tätigkeit aufgrund eines gesetzlichen Leistungsauftrages ausübt; mehrwertsteuerrechtlich relevante Umsätze können auch dann gegeben sein, wenn die Lieferung oder Dienstleistung kraft Gesetzes oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgen, wie Art. 7 MWSTV ausdrücklich festhält.

Fraglich ist indes, ob die Beschwerdeführerin im Leistungsaustausch tätig wird. Umstritten ist zwischen den Parteien konkret, ob es sich bei den Zuschüssen an die Beschwerdeführerin auf den Prämienzuschlägen um Subventionen oder um Leistungsentgelt handelt. Diese Frage ist im Folgenden zu prüfen.
2.
2.1 Gemäss Art. 4 lit. a und b MWSTV unterliegen der Mehrwertsteuer alle im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen. Die Steuer wird vom Entgelt berechnet (Art. 26 Abs. 1 MWSTV). Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Dienstleistung oder Lieferung aufwendet (Art. 26 Abs. 2 MWSTV). Nicht zum Entgelt gehören nach 26 Abs. 6 lit. b MWSTV "Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand". Soweit der Steuerpflichtige solche Subventionen oder Beiträge erhält, ist aber der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen (Art. 30 Abs. 6 MWSTV).
2.2 In BGE 126 II 443 nahm das Bundesgericht zum Begriff der "Subventionen und anderen Beiträge der öffentlichen Hand" im Sinne von Art. 26 Abs. 6 lit. b und 30 Abs. 6 MWSTV in grundsätzlicher Hinsicht Stellung. Danach unterliegen Lieferungen und Dienstleistungen nach Art. 4 MWSTV der Mehrwertsteuer nur, wenn sie im Leistungsaustausch erfolgen. Erst mit dem Austausch von Leistungen findet der steuerbare Umsatz statt. Die Leistung des Unternehmers besteht in einer Lieferung oder Dienstleistung, die Gegenleistung ist das Entgelt. Zusätzlich ist eine wirtschaftliche Verknüpfung erforderlich. Es muss ein direkter ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bestehen, wie das typischerweise beim zweiseitigen Vertrag der Fall ist. Dieser enge Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung ist bei der Subvention nicht gegeben. Subventionen sind Beiträge der öffentlichen Hand, die ohne entsprechende marktwirtschaftliche Gegenleistung ausgerichtet werden. Der Subventionsgeber will damit beim Subventionsempfänger ein bestimmtes Verhalten hervorrufen, das zur Erreichung eines bestimmten Zieles als geeignet erscheint; diese Zielsetzung muss zudem im öffentlichen Interesse liegen und wird mit der Subventionierung zu
verwirklichen versucht. Abgesehen von dieser Verhaltensbindung des Subventionsempfängers erfolgt die Subventionierung aber ohne Gegenleistung. Aus diesen Gründen hat der Verordnungsgeber Subventionen vom steuerbaren Entgelt ausgenommen und die verhältnismässige Kürzung des Vorsteuerabzugs angeordnet (Art. 26 Abs. 6 lit. b und 30 Abs. 6 MWSTV; vgl. BGE 126 II 443 E. 6).
2.3 Nach diesen Kriterien hat das Bundesgericht im erwähnten Urteil Betriebsbeiträge der Invalidenversicherung an ein Behindertenheim als vom steuerbaren Entgelt ausgenommene Subventionen qualifiziert. In einem weiteren Urteil vom 25. August 2000 hatte es zu befinden, inwieweit Zuwendungen an einen Kur- und Verkehrsverein aus den Kur- und Sporttaxenerträgen sowie aus allgemeinen Steuermitteln als Subventionen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn zu qualifizieren sind. Das Bundesgericht bejahte das Vorliegen eines Leistungsaustausches und den Entgeltscharakter der Beiträge insoweit, als der Kurverein im Auftrag der Gemeinde eigentliche Gemeindeaufgaben (wie Strassenunterhalt, Schneeräumen usw.) wahrnimmt. Soweit jedoch der Kurverein im Rahmen seiner Zweckbestimmung und seines allgemeinen Leistungsauftrages Aufgaben erfüllt, die im öffentlichen Interesse des Ortes liegen und der Förderung des Tourismus dienen, handelt es sich bei den hierfür geleisteten Beiträgen nicht um Entgelt, sondern um Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand (ASA 71, 157 E. 6 ff.)

Im Urteil 2A.353/2001 vom 11. Februar 2002 (nicht publ.) war der Charakter von Exportbeiträgen nach dem

Bundesgesetz über die Ein- und Ausfuhr von Erzeugnissen aus Landwirtschaftsprodukten ("Schoggigesetz"; SR 632.111.72) streitig. Diese Beiträge bezwecken den Ausgleich des finanziellen Nachteils, den die inländischen Nahrungmittelhersteller dadurch erleiden, dass sie landwirtschaftliche Grundstoffe zu den höheren Inlandpreisen und nicht zu den tieferen Weltmarktpreisen einkaufen können. Weil es um die Förderung des Exports geht und die Beiträge nicht im Rahmen eines Leistungsaustausches bezahlt werden, konnte ihr Subventionscharakter bejaht werden.

Im vorliegenden Fall geht es um Beiträge an eine privatrechtliche Stiftung, die Massnahmen zur Unfallverhütung trifft. Wie es sich mit diesen Zahlungen verhält, ist im Folgenden zu prüfen.
3.
In Frage stehen zunächst die Beiträge aus dem Prämienzuschlag für die Verhütung von Nichtberufsunfällen, den die SUVA und die weiteren Versicherer gestützt auf Art. 88 Abs. 2 UVG und 98 ff. VUV auf den Nettoprämien der Nichtberufsunfallversicherungen erheben und zweckgebunden an die Beschwerdeführerin weiterleiten; diese Beiträge machen den weitaus grössten Anteil der Einnahmen der Beschwerdeführerin aus.
3.1 Art. 88 Abs. 1 Satz 1 UVG verpflichtet die SUVA und die anderen Versicherer, die Verhütung von Nichtberufsunfällen zu fördern. Damit nicht jeder Versicherer einzeln tätig wird, sieht das Gesetz vor, dass die Versicherer die Förderung der Unfallprävention einer gemeinsamen Institution übertragen. Zu diesem Zweck wurde die Beschwerdeführerin geschaffen (vgl. Art. 88 Abs. 1 Satz 2 UVG, Art. 59 VUV). Damit soll eine effiziente Unfallprävention sichergestellt werden. Die Beschwerdeführerin bestand zwar schon vor der Einführung des UVG im Jahre 1984, doch wurde ihr mit Art. 88 Abs. 1 UVG eine gesetzliche Grundlage gegeben (s. dazu auch die Botschaft des Bundesrates vom 18. August 1976, BBl 1976 III 180 ff. und 218; ferner AB 1976 NR 278, Hürlimann). Die Beschwerdeführerin verdankt somit ihre Existenz der gesetzlichen Verpflichtung der Unfallversicherer (einschliesslich SUVA), eine Institution zu unterhalten und zu betreiben, die mittels Aufklärung und allgemeiner Sicherheitsvorkehren das Risiko von Nichtberufsunfällen verringern soll. Die Beschwerdeführerin nimmt ihre Aufgaben wahr, indem sie u.a. die Öffentlichkeit über die Unfallgefahren aufklärt und andere mit der Verhütung von Nichtberufsunfällen befasste Organisationen berät
(vgl. Art. 59 Abs. 2 VUV). Die von der Beschwerdeführerin ausgeübten Tätigkeiten wie beispielsweise Beratungen, Schulungen, Werbekampagnen usw. sind Leistungen, die, wenn sie gegen Entgelt erbracht werden, einen mehrwertsteuerrechtlichen Leistungsaustausch bewirken können (vgl. Art. 4 lit. a und b MWSTV). Fraglich ist, ob im vorerwähnten Sinne (E. 2) ein Leistungsaustauschverhältnis zwischen den von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen und den Beiträgen der Versicherer nach Art. 88 UVG gegeben ist oder ob damit lediglich eine Tätigkeit der Beschwerdeführerin gefördert (subventioniert) wird.

3.2 Verpflichtet zur Aufklärung über die Unfallgefahren und zu Massnahmen im Dienste der Unfallverhütung sind von Gesetzes wegen die Versicherer (Art. 88 Abs. 1 und 3 UVG). Diese haben sich nach Massgabe ihrer Prämienvolumen an der Aufklärungsarbeit zur Verhütung von Nichtberufsunfällen zu beteiligen. Die Ausführung obliegt jedoch der Beschwerdeführerin, wobei die Versicherungsträger diese Tätigkeit beeinflussen können. Der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin besteht denn auch gemäss Art. 6 der Stiftungsurkunde zur Hauptsache aus Vertretern der SUVA und weiterer Versicherer. Der Leistungsauftrag der Versicherer ist zwar in Gesetz und Verordnung nur allgemein umschrieben; zudem stehen die zu erbringenden Leistungen nicht im Voraus fest. Doch wird die Beschwerdeführerin gerade wegen dieses Leistungsauftrages tätig.

Unbestritten ist auch, dass die Beschwerdeführerin für ihre Tätigkeit im Dienste der Unfallversicherer zu entschädigen ist. Die erforderlichen Mittel werden der Beschwerdeführerin von den Versicherungsträgern aus den Erträgen des Prämienzuschlages zur Verfügung gestellt (Art. 100 VUV). Der Prämienzuschlag wird auf Antrag der SUVA und der anderen Versicherer vom Bundesrat in Prozenten der Nettoprämie der Nichtberufsunfallversicherung periodisch festgelegt (Art. 88 Abs. 2 UVG in Verbindung mit Art. 98 Abs. 2 VUV; s. auch Verordnung über die Festsetzung der Prämienzuschläge für die Unfallversicherung vom 6. Juli 1983, SR 832.208). Die Versicherer sind verpflichtet, mit dem Ertrag die Verhütung von Nichtberufsunfällen allgemein zu fördern (Art. 88 Abs. 3 UVG). Sie dürfen den Prämienzuschlag zwar auch zur Finanzierung eigener Massnahmen und Massnahmen Dritter zur Unfallverhütung verwenden. Im Wesentlichen fliesst er jedoch, wie anzunehmen ist, der Beschwerdeführerin zu (s. auch Art. 98 Abs. 1 VUV).
3.3 Das lässt schliessen, dass die Beschwerdeführerin im Leistungsauftrag der Versicherer einschliesslich SU-

VA tätig ist. Sie wird für diese Tätigkeit von den Versicherern entschädigt. Die Versicherer kaufen mit ihren Beiträgen bei der Beschwerdeführerin gewissermassen Leistungen ein, die geeignet sind, ihre eigene gesetzliche Leistungspflicht zur Verhütung von Nichtberufsunfällen (Art. 88 Abs. 3 UVG) zu mindern. Es wird damit nicht bloss die Tätigkeit der Beschwerdeführerin gefördert. Ein Leistungsaustauschverhältnis zwischen den der Beschwerdeführerin zukommenden Mitteln aus dem Prämienzuschlag nach Art. 88 UVG und den von ihr erbrachten Leistungen zur Unfallverhütung im Nichtberufsunfallbereich im Sinne der vorn dargestellten Rechtsprechung (E. 2.2) ist daher zu bejahen. Die der Beschwerdeführerin zugesprochenen Beiträge aus Prämienzuschlägen nach dem UVG bilden folglich Entgelt für Leistungen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn und können nicht als Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand nach Art. 26 Abs. 6 lit. b und 30 Abs. 6 MWSTV betrachtet werden.

4.

Zu prüfen ist sodann der Beitrag (Prämienzuschlag) für die Unfallverhütung im Strassenverkehr, den die Haftpflichtversicherer auf den Nettoprämien für die Motorfahrzeug-Haftpflichtversicherung erheben und an den Fonds für Verkehrssicherheit weiterleiten, der einen Teil davon der Beschwerdeführerin zur Verfügung stellt (vgl. Art. 1 des Unfallverhütungsbeitragsgesetzes, zit. vorn lit. A in fine). Die Eidgenössische Steuerverwaltung bejahte den Subventionscharakter dieser Zuschüsse an die Beschwerdeführerin. Das trifft nach Ansicht der Eidgenössischen Steuerverwaltung sowohl für die Strukturbeiträge wie auch für die Projektbeiträge zu. Die Vorinstanz stellte diese Qualifikation nicht in Frage, weil sie nicht bestritten war. Vor Bundesgericht macht die Beschwerdeführerin indessen geltend, die Vorinstanz behandle den Prämienzuschlag nach Art. 88 UVG und die Zuschüsse des Fonds für Verkehrssicherheit ohne genügende Gründe ungleich. Bereits aus diesem Grund muss die mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation aller Beiträge geprüft werden, also auch derjenigen, welche der Fonds für Verkehrssicherheit an die Beschwerdeführerin bezahlt. Das Bundesgericht ist in Abgabesachen durch die Anträge der Parteien nicht gebunden (Art. 114 Abs. 1 OG).

4.1 Beim Schweizerischen Fonds für Verkehrssicherheit handelt es sich um eine öffentliche Anstalt mit Rechtspersönlichkeit, welchem von Gesetzes wegen die Aufgabe übertragen ist, Massnahmen zur Verhütung von Unfällen im Strassenverkehr zu fördern (vgl. Art. 3 f. des Unfallverhütungsbeitragsgesetzes). Die Haftpflichtversicherer erheben bei jedem Halter eines Motorfahrzeuges zusammen mit der Prämie jährlich einen Beitrag an die Unfallverhütung, den sie dem Fonds für Verkehrssicherheit überweisen (ebenda Art. 1). Der Fonds kann Massnahmen zur Unfallprävention selber treffen oder Projekte Dritter finanziell unterstützen, darunter namentlich solche der Beschwerdeführerin (vgl. Art. 4 des Unfallverhütungsbeitragsgesetzes und Art. 1 des Reglements vom 5. Dezember 1989 über die Verwendung der Mittel des Fonds für Verkehrssicherheit, SR 741.816). Der Fonds unterstützt in der Regel Projekte mit so genannten Projektbeiträgen. Zugunsten von Institutionen, die sich ausschliesslich oder hauptsächlich mit der Unfallverhütung im Strassenverkehr befassen, kann der Fonds auch jährliche Strukturbeiträge festsetzen (Art. 1 des Reglements). Die Beschwerdeführerin erhält vom Fonds sowohl Projekt- wie auch Strukturbeiträge.

4.2 Was die jährlichen Strukturbeiträge an die Beschwerdeführerin betrifft, so unterstützt der Fonds damit in allgemeiner Weise die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Bereich der Unfallverhütung im Strassenverkehr. Es handelt sich um Zuschüsse, mit welcher die öffentliche Hand eine im öffentlichen Interesse liegende Tätigkeit, die Unfallprävention im Strassenverkehr, zu fördern versucht. Sie sind nicht mit bestimmten Projekten oder Leistungen der Beschwerdeführerin verknüpft in dem Sinne, dass der Beitrag erfolgt, weil die Beschwerdeführerin näher bestimmte Leistungen oder Tätigkeiten gegenüber dem Fonds zusichert oder erbringt. Es handelt sich bei diesen Beiträgen daher typischerweise um Subventionen.

4.3 In Bezug auf die Beiträge an Einzelprojekte (Projektbeiträge) ist die Qualifikation eher fraglich. Im Gesuch um einen Projektbeitrag hat der Gesuchsteller die Notwendigkeit und Geeignetheit des Projekts zu begründen (Art. 2 Abs. 1 des zit. Reglements). Es werden somit nur klar definierte Projekte unterstützt. Das spricht eher für ein Leistungsentgelt. Zu berücksichtigen ist indessen auch, dass in der Regel nur Projekte mit Kostenbeteiligung des Gesuchstellers oder Dritter unterstützt werden (wobei Ausnahmen namentlich bei Projekten der Beschwerdeführerin zulässig sind, vgl. Art. 1 Abs. 2 des zit. Reglements). Es ist nicht so, dass der Fonds der Beschwerdeführerin Aufträge für bestimmte Projekte erteilt, vielmehr ersucht die Beschwerdeführerin um Beiträge für die von ihr initiierten Projekte. Sie übernimmt nach den Feststellungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung gegenüber dem Fonds für Verkehrssicherheit auch nicht die Verpflichtung, genau diese Leistungen zu erbringen. Dass nach dem Wortlaut des Reglements in der Regel nur Projekte mit Kostenbeteiligung des Gesuchstellers oder von Dritten unterstützt werden und die vollständige Finanzierung von Projekten aus dem

Fonds Ausnahmecharakter hat, vermag den Subventionscharakter
dieser Beiträge gerade noch zu bestätigen. Es lässt sich daher vertreten, wenn die Vorinstanzen sowohl die Projektbeiträge wie auch die Strukturbeiträge als Subventionen im Sinne von Art. 26 Abs. 6 lit. b und 30 Abs. 6 MWSTV qualifiziert haben.
5.
Nach dem Gesagten ist also davon auszugehen, dass es sich nur bei den Beiträgen aus dem Prämienzuschlag für die Verhütung von Nichtberufsunfällen (Art. 88 UVG) um Entgelt für Leistungen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn handelt. Es ist daher zu prüfen, ob die Leistungen der Beschwerdeführerin, soweit sie durch den Prämienzuschlag nach Art. 88 UVG finanziert werden, vom Steuerausnahmekatalog (Art. 14 MWSTV) erfasst werden. Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie sei eine Einrichtung der Sozialversicherung und stehe unter Aufsicht des Bundesamtes für Sozialversicherung; die soziale Sicherheit umfasse auch die Prävention; aus diesem Grunde seien ihre Leistungen nach Art. 14 MWSTV von der Steuer ausgenommen.
5.1 Gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV sind von der Steuer ausgenommen: "die von den Einrichtungen der Sozialfürsorge und Sozialhilfe sowie der sozialen Sicherheit erbrachten Leistungen mit Einschluss der Leistungen von gemeinnützigen Alters-, Wohn- und Pflegeheimen". Der Vorsteuerabzug ist bei diesen Umsätzen ausgeschlossen (Art. 13 MWSTV).

Das Bundesgericht befasste sich bereits im Zusammenhang mit verschiedenen Beschwerden von Ausgleichskassen mit Art. 14 Ziff. 7 MWSTV. Es billigte grundsätzlich die Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung, die sich bei der Auslegung des Begriffs "soziale Sicherheit" in Art. 14 Ziff. 7 MWSTV auf die Einteilung stützt, wie sie der Systematischen Sammlung des Bundesrechts zu Grunde liegt. Unter Art. 14 Ziff. 7 MWSTV fallen daher die Leistungen der Sozialversicherungen wie z.B. der Unfallversicherung (statt vieler, nicht publ. Urteil 2A.280/2002 vom 6. Januar 2003 i.S. Ausgleichskasse X. gegen Eidgenössische Steuerverwaltung, E. 3.1). Eine Einrichtung der Sozialversicherung gewährt im gesetzlichen Rahmen Schutz gegen die wirtschaftlichen Folgen, die sich beim Eintritt eines sozialen Risikos verwirklichen (ebenda E. 2). Solche Risiken deckt die Beschwerdeführerin indessen nicht ab. Sie betreibt die Unfallprävention und hilft mit ihrer Tätigkeit mit, die Unfallrisiken zu minimieren, sie gewährt aber nicht Schutz beim Eintritt eines solchen Risikos. Sie ist keine Einrichtung der sozialen Sicherheit im eigentlichen Sinn. Nur solche werden aber von Art. 14 Ziff. 7 MWSTV erfasst.
5.2 Die Leistungen der Beschwerdeführerin sind auch nicht als Vorumsatz zu einem von der Steuer ausgenommenen Umsatz zu betrachten. Das Bundesgericht hat bei der Auslegung von Art. 14 MWSTV stets eine auf den Normsinn beschränkte, restriktive Praxis vertreten, weil Ausnahmen von der Steuer bei einer allgemeinen Verbrauchssteuer systemwidrig sind. Da der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, darf die Befreiung von der Steuer grundsätzlich erst auf der Stufe des Endverbrauchs eingreifen. Andernfalls kann es zu Schattensteuerbelastungen und Wettbewerbsverzerrungen kommen. Aus diesem Grund bleiben namentlich Vorumsätze der Steuer grundsätzlich unterworfen, auch wenn sie für eine von der Steuer ausgenommene Leistung verwendet werden (zit. Urteil E. 3.2; vgl. auch BGE 124 II 193 E. 7a/bb S. 207 f.; ASA 69, 658 E. 6d; Urteil 2A.416/1999 vom 22. Februar 2001, RDAF 57/2001 II 112 E. 9 S. 125 unten). Erst recht gilt das für eigenständige Leistungen, die nicht in einen von der Steuer ausgenommenen Umsatz Eingang finden. Bei den Leistungen der Beschwerdeführerin handelt es sich nicht um Vorumsätze zu den Versicherungsumsätzen, sondern um eigenständige Leistungen im Dienste der Unfallprävention. Es besteht daher kein Grund, diese Leistungen nach
Art. 14 MWSTV von der Steuer auszunehmen.
6.
Die weiteren Einwendungen der Beschwerdeführerin sind offensichtlich unbegründet: Was die behauptete Ungleichbehandlung zwischen der Beschwerdeführerin und der Stiftung für Gesundheitsförderung betrifft, hat die Eidgenössische Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zugesichert, dass sie den Fall überprüfen und eine allenfalls ungerechtfertigte Steuerprivilegierung widerrufen werde. Ein Anspruch auf Ungleichbehandlung im Unrecht besteht nur, wenn die Behörde in ständiger Praxis vom Gesetz abweicht und zu erkennen gibt, dass sie auch in Zukunft nicht gesetzeskonform entscheiden will. Dann kann der Einzelne verlangen, gleich behandelt, d.h. ebenfalls gesetzwidrig begünstigt zu werden (BGE 122 II 446 E. 4 S. 451 f.; 112 Ib 381 E. 6 S. 387, für Steuern; grundlegend BGE 90 I 159 E. 3 S. 167 ff.). Vorliegend bestehen indessen keine Anhaltspunkte, dass sich die Eidgenössische Steuerverwaltung in Zukunft nicht gesetzeskonform verhalten könnte.

Auch kann entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin aus der angeblichen Einigung zwischen dem Bundesamt für Sozialversicherung und der Eidgenössischen Steuerverwaltung im Rahmen der Ämterkonsultation zum neuen Mehrwertsteuergesetz für die Auslegung der hier noch anwendbaren Mehrwertsteuerverordnung des Jahres 1994 nichts abgeleitet werden. Eine Verständigung dieser Art könnte sich - wenn überhaupt - erst für das neue Mehrwertsteuergesetz auswirken.

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 153, 153a und 156 OG).
Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 5'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung sowie der Eidgenössischen Steuerrekurskommission schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 30. September 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: