Urteilskopf

141 II 199

14. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung i.S. Eidgenössische Steuerverwaltung gegen A. - Stiftung B. (Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten) 2C_781/2014 vom 19. April 2015

Regeste (de):
Art. 3 lit. c und e, Art. 10 Abs. 1 und 2 lit. c, Art. 18 Abs. 2, Art. 28 Abs. 1 und Art. 33 MWSTG; Mehrwertsteuerpflicht einer Stiftung, die ein Kulturzentrum betreibt; Kriterium der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus Leistungen.

Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer ein Unternehmen betreibt. Alle im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallenen Vorsteuern können grundsätzlich zum Abzug gebracht werden. Spenden führen nicht zu einer Vorsteuerkürzung (E. 4).

Von einer unternehmerischen Tätigkeit kann nicht gesprochen werden, wenn die Tätigkeit praktisch ausschliesslich durch Nicht-Entgelte finanziert wird bzw. allfällige Entgelte bloss einen symbolischen Charakter haben. Entgegen der 25/75-Prozent-Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung in casu Mehrwertsteuerpflicht einer Stiftung bejaht, die ein Kulturzentrum betreibt und in den streitbetroffenen Jahren Entgelte erzielte, die lediglich 4,4 % bzw. 9,9 % ihres Gesamtaufwandes ausmachten (E. 5).

Regeste (fr):
Art. 3 let. c et e, art. 10 al. 1 et 2 let. c, art. 18 al. 2, art. 28 al. 1 et art. 33 LTVA; assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée d'une fondation qui exploite un centre culturel; critère de la réalisation, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence.

Est assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée quiconque exploite une entreprise. Tous les impôts préalables accumulés dans le cadre de l'activité entrepreneuriale peuvent en principe être déduits. Les dons ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable (consid. 4).

On ne saurait parler d'activité entrepreneuriale lorsque l'activité est presque exclusivement financée par des éléments ne constituant pas une contre-prestation, respectivement par d'éventuelles contre-prestations qui ont uniquement un caractère symbolique. Contrairement à la pratique TVA des 25/75 % de l'Administration fédérale des contributions, en l'espèce, l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée est confirmé s'agissant d'une fondation qui exploite un centre culturel et a réalisé dans les années litigieuses des contre-prestations qui représentaient seulement 4,4 %, respectivement 9,9 % de l'ensemble de ses dépenses (consid. 5).

Regesto (it):
Art. 3 lett. c ed e, art. 10 cpv. 1 e 2 lett. c, art. 18 cpv. 2, art. 28 cpv. 1 e art. 33 LIVA; assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto di una fondazione che gestisce un centro culturale; criterio del conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità.

È assoggettato all'imposta sul valore aggiunto chiunque esercita un'impresa. Tutte le imposte precedenti accumulate nell'ambito dell'attività imprenditoriale possono di principio essere dedotte. I doni non danno luogo a una riduzione della deduzione dell'imposta precedente (consid. 4).

Non si può parlare di attività imprenditoriale quando l'attività è quasi esclusivamente finanziata da non controprestazioni rispettivamente da eventuali controprestazioni che hanno un carattere simbolico. Contrariamente alla prassi IVA dei 25/75 % dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, nel caso concreto l'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto è confermato, trattandosi di una fondazione che gestisce un centro culturale e

ha realizzato, negli anni litigiosi, delle controprestazioni che rappresentavano solo il 4,4 % rispettivamente il 9,9 % del totale delle sue spese (consid. 5).

Sachverhalt ab Seite 200

BGE 141 II 199 S. 200

A. Die A. - Stiftung B. (im Folgenden: Stiftung B.) mit Sitz in U./SZ bezweckt laut Handelsregistereintrag die Organisation von kulturellen Veranstaltungen für Menschen, die Auseinandersetzung mit Kunst suchen; die Förderung des Kultur- und Kunstverständnisses, insbesondere der Jugend, durch Ausstellungen, Vorführungen, Vernissagen, Publikationen usw.; die Förderung der zeitgenössischen Kunst sowie von Anliegen allgemeiner Natur im Bereich der aktuellen Kunst und Kultur durch Bereitstellen von finanziellen Mitteln und durch das Einräumen einer Plattform im Y.-Kulturzentrum. Die Stiftung B. ist seit dem 1. Januar 1999 als Steuerpflichtige im Mehrwertsteuerregister eingetragen. Sie erbringt teilweise Leistungen, mit denen Einnahmen erzielt werden (Vermietung von Räumen, Museumsbetrieb mit Cafeteria etc.). Zum grösseren Teil finanziert sie sich aber durch Spenden und Kapitalertrag. Vom Februar 2009 bis Herbst 2010 wurde das Gebäude Y.-Kulturzentrum mit Investitionen in der Höhe von rund 5,8 Mio. Fr. renoviert. In dieser Zeit erzielte die Stiftung kaum Umsätze, da der Museumsbetrieb ruhte.

B.

B.a Mit Schreiben vom 16. Juli 2010 machte die Stiftung B. Vorsteuern für die Abrechnungsperiode 1. Quartal 2010 sowie eine Einlageentsteuerung in Zusammenhang mit einem Ergänzungsbau geltend. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) teilte daraufhin am 23. Juli 2010 schriftlich mit, dass die Vorsteuerabzüge inklusive der Einlageentsteuerung anlässlich einer Kontrolle ab dem 1. September 2011 vor Ort geprüft würden. Vom 5. bis 7. März sowie am 22. Juni 2012 fand bei der Stiftung B. eine Kontrolle durch die ESTV statt, welche unter anderem mit der Einschätzungsmitteilung/Verfügung Nr. 275'409 vom 20. Dezember 2012 abgeschlossen wurde. Die ESTV forderte darin von der Stiftung B. für die Jahre 2010 und 2011 den Betrag von Fr. 794'767.- nebst Verzugszins.

BGE 141 II 199 S. 201

B.b Nachdem die Stiftung B. die Forderung unter Vorbehalt beglichen hatte, stellte sie mit Schreiben vom 31. Januar 2013 Antrag auf Erlass einer begründeten Verfügung. Eventualiter sei die eingereichte Rechtsschrift als Einsprache gegen die Einschätzungsmitteilung vom 20. Dezember 2012 entgegenzunehmen und die Steuerfestsetzung von Fr. 794'767.- auf Fr. 9'923.35 zu reduzieren. Die Stiftung B. brachte vor, dass sie eine unternehmerische Tätigkeit ausübe, womit die deklarierten Vorsteuern zum Abzug zuzulassen seien.

B.c Mit Einspracheentscheid vom 9. Juli 2013 wies die ESTV die Einsprache ab und stellte fest, die Stiftung B. sei für die Steuerperioden 2010 und 2011 nicht mehrwertsteuerpflichtig, da sie keine unternehmerische Tätigkeit ausübe; sie könne deshalb keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Sie schulde der ESTV für die Steuerperioden 2010 und 2011 den Betrag von Fr. 794'767.-, der mit der erfolgten Zahlung verrechnet werde.

C. Die Stiftung B. erhob dagegen Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht mit dem Antrag, die Steuer sei auf Fr. 9'323.35 zu reduzieren. Das Bundesverwaltungsgericht hiess mit Urteil vom 15. Juli 2014 die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gut und wies die Sache zur Fällung eines neuen Entscheids an die ESTV zurück.

D. Mit Eingabe vom 9. September 2014 erhebt die ESTV Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt, das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts sei aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 9. Juli 2013 zu bestätigen. (...) Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.
(Auszug)

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

4.

4.1 Nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG (SR 641.20) ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Absatz 2 von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer: a. eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt; und b. unter eigenem Namen nach aussen auftritt. Wer kein Unternehmen betreibt, ist nicht steuerpflichtig und kann im Grundsatz auch keine Vorsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG e contrario; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3. Aufl. 2012, S. 617 Rz. 1673). Das stimmt überein mit dem

Zweck des Gesetzes, den nicht unternehmerischen Endverbrauch im Inland zu besteuern (Art. 1 Abs. 1 MWSTG): Wer kein Unternehmen betreibt, ist Endverbraucher und trägt nach der Grundkonzeption des Gesetzes die Steuer. Aus Praktikabilitätsgründen erfolgt der Bezug der Mehrwertsteuer indes nicht bei den Leistungsbezügern, den eigentlichen Destinatären der Mehrwertsteuer, sondern bei den Leistungserbringern (BGE 140 II 495 E. 2.2.1 S. 497; BGE 123 II 295 E. 7a S. 307). Im Übrigen ist aber vor dem Hintergrund der Allgemeinheit der Mehrwertbesteuerung und dem Postulat der Wettbewerbsneutralität eine weite Auslegung des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht am Platz (BGE 138 II 251 E. 2.3.4 S. 256).

4.2 Art. 10 Abs. 1 MWSTG stimmt inhaltlich weitgehend mit Art. 21 Abs. 1 aMWSTG (AS 2000 1300) überein. Dort fehlte zwar die ausdrückliche Erwähnung der Nachhaltigkeit, die aber schon altrechtlich als der gewerblichen/beruflichen Ausübung immanent vorausgesetzt war (BGE 138 II 251 E. 2.4.3 S. 258; Urteil 2C_814/2013 vom 3. März 2014 E. 2.3.3, in: ASA 82 S. 658). Die Umschreibung der unternehmerischen Tätigkeit hat aber im neuen Recht infolge der Neuregelung des Vorsteuerabzugs eine neue und erweiterte Bedeutung erlangt (BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, S. 66 ff.; DIEGO CLAVADETSCHER, Die Stellung des Unternehmens im neuen Mehrwertsteuerrecht, Der Schweizer Treuhänder [nachfolgend: ST]2010 S. 241; NIKLAUS HONAUER, Die subjektive Steuerpflicht, ST 2010 S. 253): Das alte Recht machte den Vorsteuerabzug von einem steuerbaren Umsatz abhängig (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTG; BGE 132 II 353 E. 4.3 und 8.2 S. 358 f.; Urteile 2A.650/2005 vom 15. August 2006 E.

3.3 und 3.4, in: StR 62/2007 S. 230; 2C_45/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 3.3, in: StR 64/2009 S. 602; IVO P. BAUMGARTNER, in: mwst.com, Clavadetscher/Glauser/Schafroth [Red.], 2000, S. 694 ff.). Spenden, die nicht einzelnen Umsätzen zugeordnet werden konnten, führten zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 38 Abs. 8 aMWSTG). Demgegenüber können nach neuem Recht alle im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallenen Vorsteuern grundsätzlich zum Abzug gebracht werden (Art. 28 Abs. 1 MWSTG; Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6974 f. zu Art. 28). Der Abzug ist nicht vom Erzielen steuerbarer Umsätze abhängig (BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., S. 73 f., 207 f.; BOPP/KÖNIG, Ausgewählte Fragestellungen

bezüglich Unternehmen und Gemeinwesen im neuen MWSTG, ASA 78 S. 791; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/J a.a.O., S. 609 Rz. 1647, S. 617 Rz. 1673; CLAVADETSCHER, a.a.O., S. 241). Mittelflüsse, die nicht Entgelte sind, führen grundsätzlich nicht zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG; BBl 2008 6978 f. zu Art. 34 E-MWSTG; IVO P. BAUMGARTNER, Der Vorsteuerabzug im neuen Mehrwertsteuerrecht, ST 2010 S. 259; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 295 Rz. 745, S. 639 Rz. 1734; CLAVADETSCHER, a.a.O., S. 241; REGINE SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, Geiger/Schluckebier [Hrsg.], 2012, N. 55 zu Art. 10 MWSTG). Vorausgesetzt ist nur, aber immerhin, dass der Vorsteuerabzug im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit erfolgt (Art. 28 Abs. 1 MWSTG; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., S. 209, 214 f. Rz. 52; BEATRICE BLUM, in: MWSTG Kommentar, Geiger/Schluckebier [Hrsg.], 2012, N. 3 zu Art. 28 und N. 7 zu Art. 33 MWSTG; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 625 Rz. 1693; CLAVADETSCHER, a.a.O., S. 242; SCHLUCKEBIER, a.a.O., N. 60 zu Art. 10 MWSTG). Ist dies zu bejahen, ist der Vorsteuerabzug ausser bei steuerausgenommenen und nicht optierten Leistungen (Art. 29 Abs. 1 MWSTG; BAUMGARTNER, a.a.O., S. 260; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 366 f., 607 f.) weitgehend ungekürzt möglich; vorbehalten sind Kürzungen aufgrund von Subventionen und anderen Beiträgen im Sinne von Art. 33 Abs. 2 i.V.m. Art. 18 Abs. 2 lit. a-c MWSTG. Insbesondere führen - anders als noch im alten Recht - Spenden nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 303, 664), was ein bewusster gesetzgeberischer Entscheid war (vgl. BBl 2008 6979 zu Art. 34 E-MWSTG; AB 2009 N 474; AB 2009 S. 429). Damit will das Gesetz die taxe occulte bei spendenfinanzierten Unternehmen eliminieren (PIETROPAOLO/GIESBRECHT, Sind Non-Profit-Organisationen unternehmerisch tätig?, ST 2013 S. 235).

5. Streitig ist hier, ob die Beschwerdegegnerin ein Unternehmen betreibt.

5.1 Unbestritten tritt die Beschwerdegegnerin unter eigenem Namen nach aussen auf und übt sie eine Tätigkeit aus, die grundsätzlich beruflich/gewerblich sein kann. Auch die Nachhaltigkeit ihrer Tätigkeit ist nicht in Frage gestellt. Streitig ist einzig, ob die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist.

5.2 Einnahmen aus Leistungen (Art. 10 Abs. 1 lit. a MWSTG) liegen vor, wenn Leistungen im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 3 lit. c MWSTG) erbracht werden und dafür ein Entgelt im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 3 lit. f MWSTG) erzielt wird, wobei ein derartiger Leistungsaustausch voraussetzt, dass zwischen der (Haupt-)Leistung und der Gegenleistung (Entgelt) ein Konnex im Sinne einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung besteht (BGE 140 I 153 E. 2.5.1 S. 160; BGE 140 II 80 E. 2.1 S. 82; BGE 138 II 239 E. 3.2 S. 241;

Urteil 2C_196/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 2.3, in: StR 68/2013 S. 292). Nur wer Leistungen erbringt, die (objektiv) steuerbar sind, kann (subjektiv) steuerpflichtig werden (BGE 140 II 80 E. 2.2 S. 83; BGE 138 II 251 E. 2.2 S. 254; Urteil 2C_814/2013 vom 3. März 2014 E. 2.3.1, 2.4.3, in: ASA 82 S. 658). Das Erzielen von Entgelten bzw. ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Vergütung gehört begriffsnotwendig zur gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und ist Voraussetzung für eine unternehmerische Tätigkeit (RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerrechtliche Unternehmensbegriff im EU-Recht, Jusletter 30. April 2012 Rz. 20; SCHAFROTH/ROMANG, in: mwst.com, Clavadetscher/Glauser/Schafroth [Red.], 2000, N. 26 zu Art. 21 MWSTG). Tätigkeiten, die ausschliesslich auf die Erzielung von Nicht-Entgelten ausgerichtet sind oder ausschliesslich aus Nicht-Entgelten finanziert werden, gelten nicht als unternehmerisch und führen systemkonform (vgl. E. 4.1 hiervor) nicht zur Steuerpflicht (BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., S. 75 Rz. 23; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 208 Rz. 468; HONAUER, a.a.O., S. 253 f.; PIETROPAOLO/GIESBRECHT, a.a.O., S. 236).

5.3 Allerdings ist nach ausdrücklichem Gesetzeswortlaut die Gewinnabsicht keine Voraussetzung für ein Unternehmen (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Auch nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte oder gemeinnützige Institutionen können mehrwertsteuerpflichtig sein (Art. 10 Abs. 2 lit. c MWSTG). Auch für sie ist zwar nach dem klaren Gesetzeswortlaut vorausgesetzt, dass sie eine auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit ausüben, doch braucht das erzielte Entgelt nicht kostendeckend zu sein (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 207 f.; IMSTEPF, a.a.O., Rz. 21; SCHAFROTH/ROMANG, a.a.O., N. 27 zu Art 21 MWSTG; SCHLUCKEBIER, a.a.O., N. 45 zu Art. 10 MWSTG). Eine unternehmerische Tätigkeit kann nicht schon deswegen verneint werden, weil die Finanzierung teilweise aus anderen Quellen als aus

Entgelten erfolgt (BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., S. 75 Rz. 23, S. 85 Rz. 51, S. 212 Rz. 49). Sodann führen nach dem neuen MWSTG Nicht-Entgelte, namentlich Spenden, nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung (vgl. E. 4.2 hiervor).

5.4 Davon geht auch die Beschwerdeführerin aus; sie verneint die Steuerpflicht aber dann, wenn mit der fraglichen Tätigkeit nur in untergeordneter Weise Entgelte erzielt werden. Sie hat in ihrer MWST-Praxis-Info 04 (im Folgenden: MPI 04) als Praxisfestlegung definiert, dass eine unternehmerische Tätigkeit zu verneinen ist, wenn absehbar ist, dass die Aufwendungen dauerhaft zu mehr als 75 % durch Nicht-Entgelte gedeckt werden, ohne dass hierfür ein konkreter unternehmerischer Grund vorliegt. Kapital- und Zinserträge gelten nicht als Entgelte. Diese Praxisfestlegung gilt seit dem Inkrafttreten des neuen MWSTG am 1. Januar 2010. Übergangsrechtlich lässt die ESTV allerdings in Fällen, in denen bei erfolgtem Steuerausweis weder eine Rechnungskorrektur noch der Nachweis des nichtvorhandenen Steuerausfalls möglich bzw. zumutbar ist (Art. 27 Abs. 2 MWSTG), den Abzug der im nicht-unternehmerischen Tätigkeitsbereich angefallenen Vorsteuern bis maximal in der Höhe der ausgewiesenen Steuern zu (MPI 04 Ziff. 7.4).

5.5 Diese 25/75-Prozent-Regel ist hier streitig (vgl. nicht publ. E. 3.4). Sie ist im Gesetz nicht ausdrücklich enthalten und wird in der Literatur teilweise kritisiert (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 616 Rz. 1671; IMSTEPF, a.a.O., Rz. 24; PIETROPAOLO/GIESBRECHT, a.a.O., S. 237 ff.). Die Steuerverwaltung kann allerdings zwecks einheitlicher und rechtsgleicher Gesetzesanwendung Verwaltungsverordnungen (Kreisschreiben, Weisungen, Direktiven usw.) erlassen, von denen das Gericht nicht ohne triftigen Grund abweicht, solange sie eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (BGE 133 V 346 E. 5.4.2 S. 352; Urteil 2C_258/2010 vom 23. Mai 2011 E. 4.2). Zu prüfen ist somit im Folgenden, ob die 25/75-Prozent-Regel dem gesetzlichen Begriff des Unternehmens entspricht.

5.6 Im Grundsatz ist der ESTV zuzustimmen, dass von einer unternehmerischen Tätigkeit nicht gesprochen werden kann, wenn die Tätigkeit praktisch ausschliesslich durch Nicht-Entgelte finanziert wird bzw. allfällige Entgelte bloss einen symbolischen oder Bagatell-Charakter haben. Insbesondere könnte es eine Steuerumgehung darstellen (vgl. BGE 138 II 239 E. 4 S. 243 ff.), wenn einzig zwecks

Erzielung von Vorsteuerüberschüssen eine ansonsten nicht unternehmerische Tätigkeit gegen rein symbolisches Entgelt erbracht wird.

5.7 Umgekehrt ist aber die gesetzgeberische Wertung zu beachten, wonach auch gemeinnützige Institutionen mehrwertsteuerpflichtig sein können (vgl. E. 5.3 hiervor). Der mehrwertsteuerrechtliche Begriff der unternehmerischen Tätigkeit ist insoweit nicht deckungsgleich mit dem einkommens- oder gewinnsteuerrechtlichen, so dass auch der dort verwendete Begriff der Liebhaberei (BGE 125 II 113 E. 5b S. 121 f.; Urteil 2C_186/2014 vom 4. September 2014 E. 2, in: ASA 83 S. 231) nur eingeschränkt Anwendung finden kann (BGE 138 II 263 E. 4.3.3 S. 263; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., S. 77 f. Rz. 27 f.; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., S. 207 Rz. 465). Sodann ist die gesetzliche Wertung zu respektieren, dass Spenden nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung führen. Das Gesetz geht somit davon aus, dass auch eine unternehmerische Tätigkeit spendenfinanziert sein kann. Dass daraus - wie im vorliegenden Fall - ein Vorsteuerüberschuss resultieren kann, liegt auf der Hand, muss aber als vom Gesetzgeber in Kauf genommen betrachtet werden; entgegen der Auffassung der ESTV kann nicht von einer gesetzlich nicht vorgesehenen Subventionierung gesprochen werden. Es kann auch nicht dazu führen, dass eine ansonsten gegebene unternehmerische Tätigkeit verneint wird.

5.8 Vorliegend erzielte die Beschwerdegegnerin in den hier streitbetroffenen Jahren Entgelte, die 4,4 % bzw. 9,9 % des Gesamtaufwands (inkl. Finanzaufwand) ausmachten. Diese Entgelte sind zwar deutlich untergeordnet, können aber nicht als bloss symbolisch betrachtet werden, insbesondere angesichts ihrer absolut beträchtlichen Höhe, welche auch deutlich über der Schwelle der obligatorischen Steuerpflicht für gemeinnützige Institutionen (Fr. 150'000.- aus steuerbaren Leistungen; Art. 10 Abs. 2 lit. c MWSTG) liegt.

5.9 Zu beachten ist weiter, dass die Beschwerdegegnerin unbestrittenermassen seit Jahren von der Beschwerdeführerin als mehrwertsteuerpflichtig behandelt wurde. Die Beschwerdeführerin macht nicht geltend, dass die Beschwerdegegnerin in den hier streitigen Jahren die Art ihrer Tätigkeit gegenüber den Vorjahren geändert hätte. Da die Definition des Unternehmens im neuen Recht inhaltlich mit der altrechtlichen Umschreibung übereinstimmt (vgl. E. 4.2 hiervor), besteht somit kein Anlass, die Beschwerdegegnerin jetzt im Hinblick auf ihre Mehrwertsteuerpflicht anders zu behandeln als vor dem

Jahr 2010. Würde der blosse Umstand, dass nach neuem Recht die Spenden nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung führen, zum Anlass genommen, um die Qualifikation als Unternehmen anders vorzunehmen als bisher, würde damit die gesetzgeberische Intention geradezu konterkariert. Ebenso wenig kann der Umstand, dass vorliegend infolge der vorgenommenen Investitionen erhebliche Vorsteuerüberschüsse resultieren, Anlass zu

einer Umqualifikation sein (vgl. E. 5.7 hiervor), zumal keine Anhaltspunkte für eine Steuerumgehung (vgl. E. 5.6 hiervor) geltend gemacht werden oder ersichtlich sind.

5.10 In dieselbe Richtung zielt nun schliesslich auch die Botschaft vom 25. Februar 2015 zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes (BBl 2015 2615). Darin schlägt der Bundesrat einen neuen Art. 10 Abs. 1bis lit. a E-MWSTG vor, wonach - insbesondere gemeinnützige - Unternehmen künftig nicht mehr mindestens 25 % ihres Aufwandes mit Entgelten decken müssen, damit sie als unternehmerisch tätig gelten und steuerpflichtig werden können. Mit dieser Regelung würde sich die bisherige 25/75-Prozent-Praxis erübrigen (BBl 2015 2631).

5.11 Insgesamt hat die Vorinstanz das Vorliegen eines Unternehmens und damit die Steuerpflicht der Beschwerdegegnerin mit Recht bejaht.