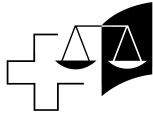


Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal



**2C\_466/2020**

**Urteil vom 26. August 2020**

## **II. öffentlich-rechtliche Abteilung**

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichterin Hänni,  
Gerichtsschreiber Zollinger.

Verfahrensbeteiligte  
Stiftung A.\_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführerin,  
vertreten durch Rechtsanwalt Harun Can,

*gegen*

Eidgenössische Steuerverwaltung g.

Gegenstand  
Mehrwertsteuer, Steuerperioden 2010-2012,

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 30. April 2020 (A-2978/2019).

### **Sachverhalt:**

#### **A.**

Die Stiftung A.\_\_\_\_\_ mit Sitz in U.\_\_\_\_\_ bezweckt unter anderem die Finanzierung und Förderung von Klimaschutzprojekten und -massnahmen in der Schweiz und im Ausland in Zusammenarbeit mit geeigneten Partnern aus Wissenschaft, Politik, Gesellschaft und Wirtschaft. Es handelt sich bei der Stiftung A.\_\_\_\_\_ um eine gemeinnützige Organisation im Sinne von Art. 3 lit. j des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20). Die Stiftung A.\_\_\_\_\_ ist seit dem 1. Januar 2007 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Die Stiftung A.\_\_\_\_\_ stand wiederholt im Austausch mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) betreffend die Steuerbarkeit ihrer Leistungen im Bereich der CO<sub>2</sub>-Kompensation. Am 12. November 2009 hielt die ESTV unter Bezugnahme auf einen Mustervertrag in einem Schreiben an die Stiftung A.\_\_\_\_\_ unter anderem fest, dass Zuwendungen von juristischen Personen, die mit einer Gegenleistung verbunden seien, nicht in einen steuerfreien (Spende) und einen steuerbaren (Kommunikations- und Marketingdienstleistungen) Anteil aufgeteilt werden könnten, sondern gesamthaft steuerbar seien.

#### **B.**

Nach einer Kontrolle betreffend die Steuerperioden 2010-2012 wurden der Stiftung A. \_\_\_\_\_ mit Einschätzungsmitteilung vom 1. Juni 2015 Fr. 135'913.-- nachbelastet. Aufgrund einer diesbezüglichen Bestreitung seitens der Stiftung A. \_\_\_\_\_ bestätigte die ESTV die Nachbelastung gemäss der Einschätzungsmitteilung mit Verfügung vom 23. Mai 2017. Zur Begründung führte sie aus, dass Einnahmen im Zusammenhang mit Verträgen, welche Kommunikations- und Marketingdienstleistungen zum Gegenstand hätten, nicht als Spenden zu qualifizieren seien. Auch eine Aufteilung der Einnahmen in Spenden und Entschädigungen für Bekanntmachungsleistungen falle ausser Betracht. Gegen die Verfügung vom 23. Mai 2017 erhob die Stiftung A. \_\_\_\_\_ Einsprache. Sie brachte darin vor, die Einnahmen aus fünf Vertragsverhältnissen seien als Spenden und nicht als Entgelt für Bekanntmachungsleistungen zu qualifizieren. Mit Einspracheentscheid vom 14. Mai 2019 hiess die ESTV die Einsprache der Stiftung A. \_\_\_\_\_ insoweit gut, als sie den Abzug sämtlicher geltend gemachter Vorsteuern zuliesse, welche den Spendenerträgen zugeordnet werden konnten. Was die Einnahmen aus den besagten Vertragsverhältnissen betrifft, wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte, dass es sich dabei um Entgelte für Bekanntmachungsleistungen handle, die von der Steuer im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG ausgenommen seien. Deshalb sei im Umfang dieser Entgelte im Gegensatz zu den Spenden ein Vorsteuerabzug gemäss Art. 29 Abs. 1 MWSTG unter Vorbehalt der Option im Sinne von Art. 22 MWSTG ausgeschlossen. Mit Urteil vom 30. April 2020 wies das Bundesverwaltungsgericht die von der Stiftung A. \_\_\_\_\_ erhobene Beschwerde mit Blick auf die Einnahmen aus den genannten Vertragsverhältnissen ab und bestätigte die Auffassung der ESTV, wonach es sich dabei nicht um Spenden, sondern um Entgelte für Bekanntmachungsleistungen handle.

### C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 4. Juni 2020 gelangt die Stiftung A. \_\_\_\_\_ an das Bundesgericht. Sie beantragt die Aufhebung des Urteils vom 30. April 2020. Die Steuerforderungen der ESTV betreffend die Steuerperioden 2010-2012 seien auf Fr. 53'837.-- zu reduzieren.

### Erwägungen:

#### 1.

Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) und richtet sich gegen ein verfahrensabschliessendes (Art. 90 BGG) Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Das Rechtsmittel ist als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig, da kein Ausschlussgrund vorliegt (Art. 83 BGG). Die Beschwerdeführerin ist bereits im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren als Partei beteiligt gewesen und dort mit ihrem Antrag, die Steuerforderungen der ESTV betreffend die Steuerperioden 2010-2012 seien auf Fr. 53'837.-- zu reduzieren, nicht durchgedrungen. Ausserdem ist sie durch das angefochtene Urteil in ihren schutzwürdigen Interessen besonders berührt, da sie gemäss Art. 29 Abs. 1 MWSTG bei Leistungen, die sie für die Erbringung ihrer Leistungen verwendet, welche von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung sie nicht nach Art. 22 Abs. 1 MWSTG optiert, im geltend gemachten Umfang keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug hat (vgl. E. 4.4 hiernach). Sie ist somit zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist einzutreten.

#### 2.

Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. **BGE 142 I 135** E. 1.5 S. 144; **133 II 249** E. 1.4.1 S. 254). Seinem Urteil legt es den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG).

#### 3.

Gegenstand des vorliegenden bundesgerichtlichen Verfahrens ist die Beurteilung, ob die Beschwerdeführerin durch die Zahlungen aus den fünf Vertragsverhältnissen (vgl. E. 3.1 und E. 5.1 hiernach) Spenden nach Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG in Verbindung mit Art. 3 lit. i MWSTG (vgl. E. 4.3 hiernach) oder Entgelte für Bekanntmachungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG erhalten hat und damit die Vorsteuer grundsätzlich nicht zum Abzug bringen darf (vgl. Ziff. B hiervor; E. 4.4 hiernach). Vor Bundesgericht nicht mehr umstritten sind die Fragen mit Bezug auf die Verjährung der Steuerforderungen der ESTV betreffend die Steuerperioden 2010-2012 (vgl. E. 3.1 des angefochtenen Urteils) sowie auf die Steuerbarkeit des Handels mit CO<sub>2</sub>-Zertifikaten (vgl. E. 3.2 des angefochtenen

Urteils).

**3.1.** Die Vorinstanz erwägt, die Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der B. \_\_\_\_\_ Genossenschaft sähe vor, dass Erstere die Genossenschaft in allen Kommunikationsbelangen unterstütze, indem sie die aktive und unaufgeforderte Bedienung der Genossenschaft mit aktuellen Informationen zu den mitfinanzierten Projekten und die Beantwortung der Fragen ihrer Kundinnen und Kunden sicherstelle. Die B. \_\_\_\_\_ Genossenschaft dürfe das Label "A. \_\_\_\_\_ neutral" verwenden (vgl. E. 3.3.1 des angefochtenen Urteils). In der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der C. \_\_\_\_\_ AG stünde, Erstere unterstütze die Gesellschaft hinsichtlich Kommunikationsfragen gegenüber den Geschäftskunden. Die C. \_\_\_\_\_ AG dürfe das A. \_\_\_\_\_-Logo sowie andere von der Beschwerdeführerin bereitgestellte Text- und Bildmaterialien für interne und externe Kommunikationszwecke nutzen (vgl. E. 3.3.2 des angefochtenen Urteils). Das Gleiche ergebe sich aus der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der D. \_\_\_\_\_ AG (vgl. E. 3.3.3 des angefochtenen Urteils). Laut der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der E. \_\_\_\_\_ AG müsse Erstere die Zusammenarbeit mit der Gesellschaft bei den Referenzen auf ihrer Internetseite sowie nach Möglichkeit auch über andere Kommunikationskanäle erwähnen. Die Beschwerdeführerin stelle auf Wunsch Text- und Bildmaterial sowie das A. \_\_\_\_\_-Logo für interne und externe Kommunikation zur Verfügung (vgl. E. 3.3.4 des angefochtenen Urteils). Ebenso weise die Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der F. \_\_\_\_\_ AG vergleichbare Bestimmungen auf (vgl. E. 3.3.5 des angefochtenen Urteils). Insgesamt ergebe sich, dass sämtliche streitigen Vertragsverhältnisse die Erbringung von Bekanntmachungsleistungen gegen Entgelt zum Gegenstand hätten (vgl. E. 3.3.6 des angefochtenen Urteils).

**3.2.** Nach Auffassung der Beschwerdeführerin handelt es sich bei den Einnahmen aus den fünf Vertragsverhältnissen um Spenden, da diese die Voraussetzungen hierfür erfüllten: Zunächst würden die relevanten Zahlungen freiwillig erfolgen. Neben dem Markt für CO<sub>2</sub>-Kompensationen gäbe es einen freiwilligen Markt für den Emissionsausgleich abseits von staatlichen Regulierungen für verantwortungsbewusste Unternehmen, Organisationen und Individuen. Diese seien nicht gesetzlich verpflichtet, sondern leisten die CO<sub>2</sub>-Kompensationen freiwillig. Sodann würde die Beschwerdeführerin durch die Spenden bereichert, um ihre Klimaprojekte umsetzen und finanzieren zu können. Ausserdem erfolge die Zahlung ohne Erwartung einer Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinne. Die der Beschwerdeführerin durch die Spenderinnen auferlegten Verhaltensregeln seien nicht Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinne. Eine geringfügige Tätigkeit wie die Unterstützung in Kommunikationsbelangen oder die Möglichkeit, den Namen der Beschwerdeführerin zu verwenden, seien übliche Tätigkeiten einer spendenempfangenden Person. Ein solches Verhalten diene dazu, den Spendern und Spenderinnen für ihre Spende zu danken oder diese dafür zu ehren. Daraus entstünde aber keine mehrwertsteuerliche Leistung. Eine Leistung an die Spender und Spenderinnen liege insbesondere dann nicht vor, wenn die ausgerichtete Tätigkeit der spendenempfangenden Person in einem eindeutigen Missverhältnis zur Zuwendung stünde. Ein solches Missverhältnis liege aber insbesondere bei der Vereinbarung mit der B. \_\_\_\_\_ Genossenschaft vor, zumal sich die Entschädigung auf Fr. 1.5 Mio. belaufe. Letztlich erfolge die Publikation der Zahlungen in einer neutralen Form.

#### 4.

Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (sogenannte Inlandsteuer im Sinne von Art. 1 Abs. 2 lit. a MWSTG; vgl. Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Eine Leistung (in Form einer Lieferung oder einer Dienstleistung) ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Werts an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (vgl. Art. 3 lit. c i.V.m. lit. d und lit. e MWSTG). Das Entgelt ist der Vermögenswert, den die empfangende Person oder an ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (vgl. Art. 3 lit. f MWSTG).

**4.1.** Charakteristisch für die Mehrwertsteuerpflicht ist nach dem Gesagten der Austausch von Leistungen. Ein Leistungsaustauschverhältnis in diesem Sinne liegt vor, sofern zwischen der (Haupt-) Leistung im Sinne einer Lieferung oder Dienstleistung gemäss Art. 3 lit. d oder lit. e MWSTG und der Gegenleistung im Sinne eines Entgelts nach Art. 3 lit. f MWSTG ein hinreichender Konnex besteht. Dies setzt eine enge innere wirtschaftliche Verknüpfung ("rapport économique étroit") in dem Sinn voraus, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Dies kommt in marktwirtschaftlich gleichwertigen (äquivalenten) Leistungen ("contrepartie économique équivalente") zum Ausdruck (vgl. **BGE 141 II 182** E. 3.3 S. 187; **140 I 153** E. 2.5.1 S. 160; **140 II 80** E. 2.1 S. 82; **138 II 239** E. 3.2 S. 241; **BGE 132 II 353** E. 4.1 S. 357; **126 II 443** E. 6a S. 451 f.).

**4.2.** Ausserhalb des Geltungsbereichs der Mehrwertsteuer bleiben Konstellationen, in welchen entweder trotz eines finanziellen Mittelzuflusses keine Hauptleistung ersichtlich ist oder zwar eine Hauptleistung

vorliegt, die sich aber nicht als marktwirtschaftlich gleichwertig (äquivalent) im Sinne eines echten Leistungsaustauschs darstellt, sowie Konstellationen, in denen Geldleistungen erbracht werden, um ein bestimmtes Verhalten zu fördern, ohne dass aber ein direkter Bezug zwischen den bezahlten Geldbeträgen und den damit induzierten Wirkungen besteht - namentlich auch bei Spenden, die nicht im Hinblick auf eine konkrete Gegenleistung der empfangenden Person hingegeben werden (vgl. **BGE 141 II 182** E. 3.3 S. 188; **132 II 353** E. 4.3 S. 358 f.; **126 II 443** E. 8a S. 458 f.; vgl. auch Urteil 2C\_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.4 f.).

**4.3.** Bei einer Spende handelt es sich um eine freiwillige Zuwendung in der Absicht, die empfangende Person zu bereichern ohne Erwartung einer Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinne. Eine Zuwendung gilt auch dann als Spende, wenn die Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt wird, selbst wenn dabei die Firma oder das Logo des Spenders oder der Spenderin verwendet wird (vgl. Art. 3 lit. i Ziff. 1 MWSTG). Spenden gelten mangels Leistung nicht als Entgelt im Sinne von Art. 3 lit. f MWSTG (vgl. Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG; vgl. auch Urteil 2C\_576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.3). Die Spenden führen als solche nach Art. 33 Abs. 1 MWSTG zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs (vgl. **BGE 141 II 199** E. 4.2 S. 202 f.). Im Grundsatz besteht deshalb *ein Anspruch* auf Vorsteuerabzug (vgl. Art. 28 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 MWSTG).

**4.4.** Gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG sind Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Bekanntmachungsleistungen sind Leistungen, mit welchen eine Zuwendung - d.h. die Unterstützung oder Förderung - in einer Form der Öffentlichkeit bekannt gemacht wird, die über die neutrale Nennung in einer Publikation hinausgeht. Ziel und Zweck einer Bekanntmachungsleistung ist es, den Namen der zuwendenden Person mit einer Organisation oder einer Veranstaltung zu verbinden. Durch Bekanntmachung der Zuwendung oder der zuwendenden Person durch die empfangende Person wird der Bekanntheitsgrad Ersterer oder auch nur deren Image gefördert (vgl. Urteil 2C\_576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.2; vgl. auch E. 5.3 hiernach). Bei den Leistungen, die für die Erbringung von Bekanntmachungsleistungen verwendet werden, besteht *kein* Anspruch auf Vorsteuerabzug, ausser für die Versteuerung der Bekanntmachungsleistung wird nach Art. 22 MWSTG optiert (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG; **BGE 142 II 488** E. 2.3.3 S. 493 f.; **141 II 199** E. 4.2 S. 202 f.). Der Vorsteuerabzug ist entsprechend zu kürzen.

## 5.

Für die vorliegende Angelegenheit ausschlaggebend ist der Umstand, ob den Zahlungen aus den fünf Vertragsverhältnissen hinreichend konnexe Leistungen der Beschwerdeführerin gegenüberstehen. Darauf zielt die Beschwerdeführerin ab, wenn sie unter anderem vorbringt, die ausgerichtete Tätigkeit der Beschwerdeführerin stünde in einem eindeutigen Missverhältnis zu den Einnahmen aus den Vertragsverhältnissen. Gestützt auf die betrachteten Vertragsinhalte (vgl. E. 5.1 hiernach) ist zu beurteilen, ob Spenden (vgl. E. 5.2 hiernach) oder Entgelte für Bekanntmachungsleistungen (vgl. E. 5.3 hiernach) vorliegen.

**5.1.** Zur Beurteilung, ob ein Leistungsaustausch vorliegt, sind die konkreten Vertragsverhältnisse und deren Inhalt massgebend.

**5.1.1.** Gemäss der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der B. \_\_\_\_\_ Genossenschaft vom 13. Juli 2006 ist Erstere verpflichtet, mit den Zahlungen der Genossenschaft Klimaschutzprojekte gemäss dem Anhang zur Vereinbarung zu finanzieren. Die Genossenschaft kann dagegen das Label "A. \_\_\_\_\_ neutral" in der gesamten Kommunikation verwenden. Die Beschwerdeführerin unterstützt die Genossenschaft ausserdem in allen Kommunikationsbelangen, die die CO<sub>2</sub>-Kompensation und insbesondere die Verwendung der Gelder betreffen. Dies geschieht durch die aktive und unaufgeforderte Bedienung der Genossenschaft mit aktuellen Informationen zu den mitfinanzierten Projekten (vgl. auch E. 3.3.1 des angefochtenen Urteils).

**5.1.2.** Aus der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der C. \_\_\_\_\_ AG vom 8. August 2011 ergibt sich, dass Letztere mit dem einzigartigen und umfassenden Angebot der Beschwerdeführerin einen starken Auftritt als zukunftsorientiertes Unternehmen erhält. Die Beschwerdeführerin unterstützt die Gesellschaft hinsichtlich Kommunikationsfragen gegenüber deren Geschäftskunden und bietet ihr einmal jährlich eine Mitarbeiterschulung zum Projekt an. Zudem ist die Gesellschaft berechtigt, das A. \_\_\_\_\_ - Logo sowie andere von der Beschwerdeführerin bereitgestellte Text- und Bildmaterialien für interne und externe Kommunikationszwecke zu nutzen. Beide Vertragsparteien sind verpflichtet, externe Kommunikationsaktivitäten erst nach der Zustimmung der Vertragspartnerin umzusetzen (vgl. auch E. 3.3.2 des angefochtenen Urteils).

**5.1.3.** Laut der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der D. \_\_\_\_\_ AG vom 23. Februar 2012 verpflichtet sich Erstere, den überwiesenen Betrag in ein spezifisches Projekt einfliessen zu lassen. Die Beschwerdeführerin stellt auf Wunsch Text- und Bildmaterial des unterstützten Klimaschutzprojekts sowie das A. \_\_\_\_\_-Logo für die interne und externe Kommunikation zur Verfügung. Das Logo und die von der Beschwerdeführerin bereitgestellten Text- und Bildmaterialien darf die Gesellschaft für interne und externe Kommunikationszwecke nutzen, wobei die Vertragsparteien verpflichtet sind, externe Kommunikationsaktivitäten erst nach der Zustimmung der anderen Partei umzusetzen (vgl. auch E. 3.3.3 des angefochtenen Urteils).

**5.1.4.** Aus der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der E. \_\_\_\_\_ AG vom Februar 2008 geht hervor, dass Letztere bei der Beschwerdeführerin jährlich Emissionsreduktions-Zertifikate aus dem A. \_\_\_\_\_-Projektportfolio von einem bestimmten Wert kauft. Im Gegenzug stellt die Beschwerdeführerin der Gesellschaft auf Wunsch Text- und Bildmaterial sowie das A. \_\_\_\_\_-Logo für die interne und externe Kommunikation zur Verfügung. Die beiden Vertragsparteien sind verpflichtet, externe Kommunikations- und Marketingaktivitäten erst nach der Zustimmung der Vertragspartnerin umzusetzen (vgl. auch E. 3.3.4 des angefochtenen Urteils). Vergleichbare Bestimmungen ergeben sich auch aus der Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der F. \_\_\_\_\_ AG vom Juli 2010 (vgl. E. 3.3.5 des angefochtenen Urteils).

**5.2.** Die Beschwerdeführerin verpflichtet sich gemäss den Vereinbarungen, mit den Zahlungen spezifische Klimaschutzprojekte zu finanzieren oder in ihr eigenes Projektportfolio zu investieren. Wie sich aus den Vertragsinhalten ergibt, gehen die fünf umstrittenen Verträge - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - jedenfalls über vertraglich auferlegte Verhaltensregeln hinaus.

**5.2.1.** Dass die Vertragsparteien der Beschwerdeführerin diese Vereinbarungen freiwillig eingegangen sind und die damit verbundenen Zahlungen freiwillig tätigen, vermag an diesem Umstand nichts zu ändern. Zwar bringt die Beschwerdeführerin zutreffend vor, dass es neben dem Markt für CO<sub>2</sub>-Kompensationen einen freiwilligen Markt für den Emissionsausgleich abseits von staatlichen Regulierungen für verantwortungsbewusste Unternehmen, Organisationen und Individuen gäbe. Allerdings ist das wirtschaftliche Tätigwerden ausserhalb staatlicher Regulierung grundsätzlich von Freiwilligkeit geprägt (vgl. Art. 27 Abs. 2 BV). Die Beschwerdeführerin lässt folglich ausser Acht, dass diese Freiwilligkeit - auch wenn diese ein Tatbestandsmerkmal der Spende im Sinne von Art. 3 lit. i MWSTG darstellt (vgl. E. 4.3 hiervor) - grundsätzlich kein Hinweis dafür ist, dass den Zahlungen keine Leistungen der Beschwerdeführerin gegenüberstehen.

**5.2.2.** Vielmehr sind mit den Finanzierungsverpflichtungen der Beschwerdeführerin Rechte ihrer Vertragsparteien verknüpft. Beispielsweise stellt die Beschwerdeführerin Text- und Bildmaterial des unterstützten Klimaschutzprojekts für die interne und externe Kommunikation zur Verfügung (vgl. E. 5.1.3 hiervor). Damit ist es dieser Vertragspartei möglich, mit ihrem ökologischen Engagement öffentlichkeitswirksam zu werben und dabei zugleich das Logo der Beschwerdeführerin im Sinne eines Labels zu benutzen. Wenn die Beschwerdeführerin darlegt, eine geringfügige Tätigkeit wie die Unterstützung in Kommunikationsbelangen oder die Möglichkeit, den Namen der Beschwerdeführerin zu verwenden, seien übliche Tätigkeiten und dienen vorliegend dazu, den Spendern und Spenderinnen für ihre Spende zu danken, ist ihr nicht zu folgen. Im Lichte der heutigen klimapolitischen Herausforderungen sowie vor dem Hintergrund, dass ökologische Ideale durchaus Gegenstand von Konsumüberlegungen und Werbemassnahmen sind, kann die Verwendung eines ökologischen Labels vorliegend nicht als blosser Dank für eine finanzielle Zuwendung betrachtet werden. Vielmehr dienen die Zahlungen dieser Unternehmen als Bestandteil ihrer Marktpositionierung, in Rahmen derer sie sich als ökologisch verantwortungsvoll zeigen (wollen). In diesem Sinne ist auch der Nutzen der Vereinbarung für jene Vertragspartnerin zu verstehen, die aufgrund des einzigartigen und umfassenden Angebots der Beschwerdeführerin einen starken Auftritt als zukunftsorientiertes Unternehmen erhält (vgl. E. 5.1.2 hiervor). Daraus ist ersichtlich, dass den Zahlungen hinreichend konnexe Leistungen der Beschwerdeführerin gegenüberstehen. Das Vorliegen einer Spende im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG in Verbindung mit Art. 3 lit. i MWSTG ist damit ausgeschlossen.

**5.3.** Die Bekanntmachungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG stehen in erster Linie im Zusammenhang mit dem Sponsoring (vgl. Glauser, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, N. 235 zu Art. 3; Pillonel, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, N. 407 zu Art. 21). Sponsoring als synallagmatischer Vertrag kennzeichnet sich dadurch, dass eine natürliche oder juristische Person Geld oder Sachwerte aufwendet, um auf diese Weise einzelne Personen, Personengruppen oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftlichen Bereichen

zu fördern und gleichzeitig eigene unternehmensbezogene Marketing- und Kommunikationsziele zu verfolgen (vgl. Urteil 2C\_628/2013 vom 27. November 2013 E. 3.3.9). Die Bekanntmachungsleistung liegt in der wörtlichen oder bildhaften Nennung des Sponsors, wodurch dessen Bekanntheitsgrad oder dessen Ansehen in der Öffentlichkeit positiv beeinflusst werden soll (vgl. Urteile 2C\_576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.2).

**5.3.1.** Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG vermag auch den vorliegend erstellten Sachverhalt zu erfassen, auch wenn die Beschwerdeführerin und ihre Vertragspartnerinnen nicht explizit von Sponsoring sprechen: Die Beschwerdeführerin hat sich vertraglich dazu verpflichtet, die Zusammenarbeit mit ihren Vertragspartnerinnen bei den Referenzen auf ihrer Internetseite sowie nach Möglichkeit auch über andere Kommunikationskanäle wie "Newsmail", unter "News" auf ihrer Internetseite oder in Präsentationen zu erwähnen. Diese Nennungen steigern das Ansehen der Vertragspartnerinnen in der Öffentlichkeit, wie dies im Rahmen des Sponsorings regelmässig beabsichtigt ist. Dass die Vertragspartnerinnen zugleich das A. \_\_\_\_\_ -Logo in ihrer internen und externen Kommunikation verwenden dürfen, ist im Rahmen des Sponsorings ebenso üblich. Den Vertragspartnerinnen wird es damit ermöglicht, eigene unternehmensbezogene Marketing- und Kommunikationsziele zu verfolgen und sich mit der Verwendung des Labels ökologisch verantwortungsvoll auszuweisen (zum Vorliegen hinreichend konnexer Leistungen vgl. auch E. 5.2.2 hiervor).

**5.3.2.** Nach dem Dargelegten ist es nicht ausreichend, bloss darzutun, die Zahlungen stünden in einem eindeutigen Missverhältnis zur Leistung der Beschwerdeführerin. Der Beschwerdeführerin ist nicht zu folgen, wenn sie vorbringt, die Zahlung von Fr. 1.5 Mio. der Genossenschaft stünde offenkundig in keinem Verhältnis zur Leistung der Beschwerdeführerin. Die einem solchen Missverhältnis zugrunde liegenden (steuermindernden) Tatsachen sind weder vorinstanzlich erstellt noch macht die Beschwerdeführerin eine unvollständige Sachverhaltsermittlung durch die Vorinstanz geltend (vgl. Art. 97 Abs. 1 BGG i.V.m. Art. 106 Abs. 2 BGG; zur Normentheorie vgl. **BGE 144 II 427** E. 8.3.1 S. 449; **142 II 488** E. 3.8.2 S. 508). Aus der Vereinbarung ergibt sich, dass die Genossenschaft das Label "A. \_\_\_\_\_ neutral" in der gesamten Kommunikation verwenden kann (vgl. E. 5.1.1 hiervor). Das Zurverfügungstellen eines Labels, das eine klimaneutrale Geschäftstätigkeit vermittelt, ist ohne Weiteres als eine (werthaltige) Bekanntmachungsleistung zu erfassen, da es das Ansehen der zuwendenden Person in der Öffentlichkeit erheblich positiv beeinflussen kann. Im Lichte des Gesagten und der vorinstanzlichen Feststellungen kann nicht davon ausgegangen werden, dass ein offensichtliches Missverhältnis zwischen den Leistungen der Beschwerdeführerin und den Entgelten aus den fünf Vertragsverhältnissen besteht.

**5.4.** Zusammenfassend ergibt sich, dass die Zahlungen aus den fünf Vertragsverhältnissen keine Spenden im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG in Verbindung mit Art. 3 lit. i MWSTG, sondern Entgelte für Bekanntmachungsleistungen im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG darstellen. Folglich besteht auch kein Anspruch auf Vorsteuerabzug im geltend gemachten Umfang (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG), zumal weder behauptet noch ersichtlich ist, dass für die Versteuerung optiert worden wäre (vgl. Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

## 6.

Die Beschwerdeführerin rügt ferner eine Verletzung von Art. 30 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR 641.201). Diese Norm bestimmt, dass das Weiterleiten von Mittelflüssen, die nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG nicht als Entgelte gelten, namentlich innerhalb von Bildungs- und Forschungsoperationen, nicht der Steuer unterliegt. In der vorliegenden Angelegenheit betreffen diese Entgelte nicht die Mittelflüsse zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Vertragspartnerinnen, sondern zwischen Letzteren und deren Kunden. Die Vorinstanz hat hierzu keine Feststellungen getroffen und mangels hinreichender Sachverhaltsrügen kann die Beschwerdeführerin diesbezüglich nichts zu ihren Gunsten ableiten. Es liegen keine Hinweise vor, dass es sich bei diesen Mittelflüssen um Spenden handelte, die die Vertragspartnerinnen lediglich an die Beschwerdeführerin weitergeleitet hätten.

## 7.

Im Ergebnis erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Diesem Verfahrensausgang entsprechend trägt die Beschwerdeführerin die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

### **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

#### 1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Gerichtskosten von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**3.**

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 26. August 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Zollinger