



Abteilung I
A-3395/2023

Urteil vom 20. Dezember 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Iris Widmer,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Alexander Cochardt.

Parteien

Verein A. _____,
(...),
vertreten durch
PricewaterhouseCoopers AG,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (2014 bis 2017).

Sachverhalt:**A.**

Der Verein A. _____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) ist seit dem (Datum) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sein Zweck lautet gemäss Handelsregistereintrag folgendermassen: «(...).»

B.

B.a Im März und April 2019 führte die ESTV beim Steuerpflichtigen eine Kontrolle der Steuerperioden 2014 bis 2017 (Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2017) durch. Dabei beanstandete die ESTV unter anderem, dass Einnahmen, welche der Steuerpflichtige anlässlich von Sportveranstaltungen erzielte, teils zu Unrecht als von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze deklariert worden seien. Der sog. (Betragsname 1) (vgl. E. 3.1), der Teil der besagten Einnahmen bildet, stelle Entgelt für steuerbare Dienstleistungen des Steuerpflichtigen dar, wobei die ESTV im Umfang von 95 % von einem durchlaufenden Posten ausging und den (Betragsname 1) zu 5 % in die Bemessungsgrundlage einbezog.

B.b Am 12. April 2019 stellte die ESTV dem Steuerpflichtigen das Kontrollergebnis zu, mit welchem eine Steuernachforderung von Fr. 34'136.– in Aussicht gestellt wurde.

B.c Mit der Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. (...) vom 13. Juni 2019 schloss die ESTV die Kontrolle ab und forderte Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 245'046.– zuzüglich Verzugszins nach. Zur Begründung der Aufrechnung – im Vergleich zum Kontrollergebnis – machte die ESTV geltend, dass weitere Einnahmen, welche der Steuerpflichtige anlässlich von Sportveranstaltungen erzielte, zu Unrecht als von der Mehrwertsteuer ausgenommene Umsätze deklariert worden seien, namentlich der sog. (Betragsname 2) und die sog. (Betragsname 3) (vgl. E. 3.1).

B.d Der Steuerpflichtige bezahlte der ESTV unter Vorbehalt die nachgeforderten Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 245'046.– (Valuta 12. Juli 2019) und die von der ESTV in Rechnung gestellten Verzugszinsen in Höhe von Fr. 28'098.60 (Valuta 4. Oktober 2019) nach.

B.e Mit Schreiben vom 23. Dezember 2019 bestritt der Steuerpflichtige die Nachbelastung gemäss EM betreffend die Qualifikation des (Betragsname 2) als steuerbares Entgelt.

B.f Mit Verfügung vom 10. Juni 2021 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 340'902.– zuzüglich Verzugszins nach, wobei die Zahlungen des Steuerpflichtigen an die Steuernachforderung sowie an den geschuldeten Verzugszins angerechnet wurden. Zur Begründung der Aufrechnung – im Vergleich zur EM – machte die ESTV geltend, dass der (Betragsname 1) zu 100 % dem Steuerpflichtigen zuzurechnen und damit vollumfänglich in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sei. Im Übrigen bestätigte sie die Steuernachforderung gemäss EM.

B.g Gegen diese Verfügung liess der Steuerpflichtige am 12. Juli 2021 Einsprache erheben und im Wesentlichen beantragen, die Steuernachforderung für die Steuerperioden 2014 bis 2017 gemäss dem ursprünglichen Kontrollergebnis vom 12. April 2019 (vgl. Sachverhalt Bst. B.a f.) festzusetzen, d.h. um Fr. 306'766.– auf Fr. 34'136.– herabzusetzen.

B.h Der Steuerpflichtige bezahlte der ESTV unter Vorbehalt die – im Vergleich zur EM – zusätzlich nachgeforderten Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 95'855.– (Valuta 16. Juli 2021) nach.

B.i Mit Einspracheentscheid vom 12. Mai 2023 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die mit Verfügung vom 10. Juni 2021 festgesetzte Steuernachforderung.

C.

C.a Gegen diesen Einspracheentscheid lässt der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 10. Juni 2023 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erheben. Er stellt folgende Anträge:

- «1. Der Einspracheentscheid der ESTV vom 12. Mai 2023 [...] sei aufzuheben.
2. Die Steuerforderung für die Periode vom 1. Quartal 2014 bis 4. Quartal 2017 sei um CHF 306'766 zu reduzieren und dem Beschwerdeführer sei die unter Vorbehalt bezahlte Steuer zuzüglich erhobenen und ebenfalls unter Vorbehalt bezahlten Verzugszinsen (inkl. Vergütungszins) zurückzuerstatten.
3. Eventualiter sei das Verfahren an die ESTV zur Neuberechnung der Steuerforderung zurückzuweisen.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerin.»

C.b Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 27. Juli 2023 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

C.c Mit unaufgeforderter Replik vom 6. September 2023 nimmt der Beschwerdeführer zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung und hält dabei an seinen Anträgen fest.

C.d Mit unaufgeforderter Stellungnahme vom 29. September 2023 äussert sich die Vorinstanz punktuell zu den Vorbringen des Beschwerdeführers in der Replik.

Auf die vorstehenden und die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird nachfolgend unter den Erwägungen insoweit eingegangen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 12. Mai 2023 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2

1.2.1 Der Beschwerdeführer ist Adressat der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Er ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.2.2 Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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 Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.4 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss. Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass den Verfahrensbeteiligten spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (Art. 13 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20]; BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Dazu zählt namentlich das im Mehrwertsteuerrecht geltende (modifizierte) Selbstveranlagungsprinzip (BGE 140 II 202 E. 5.4 f.; Urteil des BGer 2C_443/2020 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.3). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten

nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1; MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49 ff., 1.54 f., 3.119 ff.). Sodann gilt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (vgl. auch Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 130 II 482 E. 3.2; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-719/2018 vom 2. Mai 2019 E. 2.5).

1.5 Verwaltungsverordnungen (wie MWST-Infos, MWST-Branchen-Infos, Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind für die Justizbehörden nicht verbindlich (vgl. MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.173). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen darstellen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (vgl. BGE 146 I 105 E. 4.1, 146 II 359 E. 5.3, 141 V 139 E. 6.3.1; BVGE 2010/33 E. 3.3.1).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a und Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

2.2

2.2.1 Unter Leistung ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts zu verstehen, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt (Art. 3 Bst. c MWSTG).

Unter Drittperson im Sinne von Art. 3 Bst. c MWSTG ist grundsätzlich jedes mehrwertsteuerrechtlich relevante Subjekt zu verstehen, welches nicht der

Leistungserbringer ist. Es wird mithin das Vorhandensein mehrerer Beteiligter – eines Leistungserbringers und eines Leistungsempfängers – vorausgesetzt (vgl. Urteil des BVGer A-187/2021 vom 12. Februar 2022 E. 2.2.1).

2.2.2 Wer als Leistungserbringer zu gelten hat, bestimmt sich laut Art. 20 Abs. 1 MWSTG nach dem Aussenauftritt. Das mehrwertsteuerlich relevante Handeln wird demgemäss grundsätzlich demjenigen zugeordnet, der gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_727/2021 vom 11. Mai 2022 E. 4.1.1; Urteil des BVGer A-1356/2022 vom 27. Oktober 2022 E. 3.2.2; RALF IMSTEPF, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 772). Massgebend ist dabei die Frage, wie die angebotene Leistung für die Allgemeinheit bzw. für den neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-5458/2021 vom 16. Dezember 2022 E. 2.2.3). Das Handeln im eigenen Namen ist mutatis mutandis ebenso entscheidend für die Bestimmung des Leistungsempfängers (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-4898/2018 vom 26. Juni 2019 E. 2.2.2 [bestätigt mit Urteil des BGer 2C_734/2019 vom 2. Juni 2021]).

Wenn eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person handelt (und somit nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auftritt), gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt (sog. direkte Stellvertretung), sofern die Voraussetzungen nach Art. 20 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG kumulativ erfüllt sind: Bst. a verlangt, dass die Vertreterin nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person gegenüber der Steuerbehörde eindeutig identifizieren kann. Bst. b setzt mit Bezug auf das Aussenverhältnis voraus, dass die Vertreterin das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses gegenüber dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses (zumindest) aus den Umständen ergibt. Hierbei ist nach objektiven Massstäben – und gerade nicht nach der Wahrnehmung des konkreten Leistungsempfängers – zu prüfen, ob Umstände vorliegen, welche auf das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses schliessen lassen. Lediglich aus Sicht eines objektiven Dritten muss erkennbar gewesen sein, dass der Handelnde nicht sich selbst, sondern einen Dritten verpflichten wollte (Urteil des BGer 2C_767/2018 vom 8. Mai 2019 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-713/2017 vom 2. Juli 2018 E. 2.4.3; PIERRE-MARIE GLAUSER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: MWST-

Kommentar 2015], Art. 20 Rz. 34 f.; IMSTEPF, a.a.O., S. 773 ff.). Mithin gilt nicht der Vertreter, der im Sinne der direkten Stellvertretung in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelt, als Leistungserbringer, sondern der Vertretene. Daraus folgt, dass der Vertreter lediglich die vom Vertretenen erhaltene Entschädigung (Provision) versteuern muss, während der Vertretene als Leistungserbringer das Entgelt für die erbrachte Leistung separat zu versteuern hat. Ob das Entgelt dabei direkt an den Vertretenen bezahlt wird oder über den Vertreter geleitet wird, spielt keine Rolle (vgl. zum ganzen Absatz: Urteile des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2.2.3.2, A-5789/2018 vom 27. Mai 2020 E. 2.5.2, A-2859/2019 vom 5. Dezember 2019 E. 2.3.4; GLAUSER, MWST-Kommentar 2015, Art. 20 Rz. 37 ff.).

2.2.3 Das Vorliegen einer Leistung ist grundsätzlich aus der Sicht des Leistungserbringers zu beurteilen (Urteil des BVGer A-7028/2018 vom 18. September 2020 E. 2.2.1 mit Hinweisen [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_891/2020 vom 5. Oktober 2021]). Bestand und Umfang einer Leistung werden in erster Linie aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise bestimmt (vgl. Urteil des BVGer A-5638/2022 vom 29. August 2023 E. 2.3.3). Der Begriff des verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes ist weit zu verstehen und umfasst alles, was in irgendeiner Form einer Bedürfnis- oder Nachfragebefriedigung dient (Urteil des BVGer A-2587/2020 vom 10. August 2021 E. 2.2.4 mit Hinweisen).

2.2.4 Damit eine steuerbare Leistung vorliegt, muss sie im Austausch mit einem Entgelt erfolgen (sog. Leistungsverhältnis). Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein solches Austauschverhältnis, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant (statt vieler: BGE 141 II 182 E. 3.3 mit Hinweisen; Urteile des BVGer 4410/2021 vom 27. März 2023 E. 2.2.2, A- 5088/2020 vom 21. November 2022 E. 2.3). Für ein Austauschverhältnis ist erforderlich, dass ein hinreichender Konnex (BGE 140 II 80 E. 2.1) bzw. eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt besteht, sodass das eine das andere Element auslöst (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 3.2 mit Hinweisen). Nach Rechtsprechung und Doktrin ist zur Beurteilung der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt die Sicht des Leistungsempfängers einzunehmen (Urteil des BGer 2C_585/2017 vom 6. Februar 2018 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2.2.2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als

allgemeine Verbrauchsteuer und den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 230 f.).

2.2.5 Gemäss der Legaldefinition in Art. 3 Bst. f MWSTG gilt als Entgelt ein Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet. Art. 24 Abs. 1 Satz 1 MWSTG besagt, dass die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet wird. Das Entgelt kann in einer Geldzahlung oder einem geldwerten Vorteil bestehen. Als geldwerter Vorteil gilt unter anderem die Verrechnung mit einer Gegenforderung und als Grundlage der Berechnung der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird (Urteil des BVGer A-2859/2019 vom 5. Dezember 2019 E. 2.6.1; vgl. BOSSART/CLAVADETSCHER, MWST-Kommentar 2015, Art. 24 Rz. 16 f.).

Zum Entgelt gehören auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, wobei – soweit hier interessierend – Art. 24 Abs. 6 MWSTG vorbehalten bleibt. Nach Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG werden Beträge, welche die steuerpflichtige Person von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern sie diese gesondert ausweist (durchlaufende Posten; im Folgenden auch: Durchlaufposten), nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Die Regelung in Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG dient lediglich der Klarstellung, da sie sich bereits aus den allgemeinen Grundsätzen des MWST-Rechts ergibt. Tritt nämlich die steuerpflichtige Person lediglich als Vermittlerin auf, ist sie nicht in die Leistungskette eingebunden. Die weiterverrechneten Auslagen können folglich auch nicht Entgeltscharakter haben (FELIX GEIGER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWST-Kommentar 2019], Art. 24 Rz. 27). Hierbei handelt es sich um einen Anwendungsfall der direkten Stellvertretung gemäss Art. 20 Abs. 2 MWSTG, zumal Art. 20 Abs. 2 MWSTG sinngemäss auch auf den Leistungseinkauf anzuwenden ist (Urteil des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2.5.2; GEIGER, MWST-Kommentar 2019, Art. 24 Rz. 27; a.M. BOSSART/CLAVADETSCHER, MWST-Kommentar 2015, Art. 24 Rz. 42; vgl. auch E. 2.2.2). Das Vorliegen eines durchlaufenden Postens setzt einen gesondert eingeforderten Betrag voraus, der nicht Entgelt für eine eigene Leistung darstellt (Urteil des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 2.5.2).

2.2.6 Die Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis mit allen seinen Tatbestandsvoraussetzungen besteht, hat in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»; BVGE 2019 III/1 E. 3.1 f.; Urteile des BVGer A-4155/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.2.1, A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 2.5, A-3677/2016 vom 6. August 2018 E. 3.2.2 f.; vgl. BOSSART/CLAVADETSCHER, MWST-Kommentar 2015, Art. 18 Rz. 14 ff. mit weiteren Hinweisen; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4256/2021 vom 14. November 2022 E. 2.2.6). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (vgl. statt vieler: Urteil 2C_891/2020 vom 5. Oktober 2021 E. 3.1.3 mit Hinweisen). Für die Annahme eines Leistungsverhältnisses ist damit nicht entscheidend, ob die Leistung oder das Entgelt (oder beide) mit oder ohne rechtliche (vertragliche) Verpflichtung erbracht werden.

2.3

2.3.1 Mangels Leistung – bzw. weil diesen Mittelflässen die innere wirtschaftliche Verknüpfung mit einer mehrwertsteuerlichen Leistung fehlt (vgl. GEIGER, MWST-Kommentar 2019, Art. 18 Rz. 9) – gelten namentlich die in Art. 18 Abs. 2 Bst. a bis l MWSTG aufgezählten Mittelflüsse nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelt; vgl. auch Urteil des BVGer A-2566/2020 vom 11. November 2021 E. 2.5). Diese Aufzählung ist nicht abschliessender Natur (Botschaft des Bundesrats zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, S. 6959). Mittelflüsse, die nicht als Entgelte gelten (Art. 18 Abs. 2 MWSTG), führen unter Vorbehalt von Art. 33 Abs. 2 MWSTG zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

2.3.2 Zu den sog. Nicht-Entgelten zählen nach Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG unter anderem Spenden. Spenden sind freiwillige Zuwendungen in der Absicht, den Empfänger ohne Erwartung einer Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinn zu bereichern (vgl. Art. 3 Bst. i MWSTG; Urteil des BGer 2C_576/2013 vom 20. Dezember 2013 E. 2.2.3; Urteile des BVGer A-6558/2020 vom 13. April 2022 E. 4.4, A-1591/2014 vom 25. November 2014 E. 4.2.4; GEIGER, MWST-Kommentar 2019, Art. 3 Rz. 62). Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen gelten als Spenden (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG).

2.3.3 Werden statutarisch festgelegte Mitgliederbeiträge dem Vereinszweck entsprechend eingesetzt und kommen damit verbundene

Leistungen allen Mitgliedern zugute, liegen mehrwertsteuerlich Nicht-Entgelte vor, da es an einem Leistungsaustausch fehlt (vgl. Urteil des BGer 2C_1104/2015 vom 2. Mai 2017 E. 2.2, 2.3; Urteile des BVGer A-4308/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.2.3; A-4118/2015 vom 10. November 2015 E. 2.2.3; IRIS WIDMER, MWST-Kommentar 2015, Art. 21 Rz. 141 ff.; REGINE SCHLUCKEBIER, MWST-Kommentar 2019, Art. 21 Rz. 62; vgl. auch Urteil des BGer 2C_59/2009 vom 3. September 2009 E. 5.3; Urteil des BVGer A-7385/2008 vom 7. Dezember 2011 E. 2.2.1).

2.4

2.4.1 Gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind «für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z. B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen». Soweit nicht nach Art. 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert wird, sind diese Leistungen nicht steuerbar (vgl. Art. 21 Abs. 1 MWSTG) und berechtigen sie den Steuerpflichtigen auch nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Gemäss Verwaltungspraxis sind hingegen an Sportverbände bezahlte Gebühren für das Recht zur Durchführung von Sportveranstaltungen (nachfolgend: Durchführungsrechte) zum Normalsatz steuerbar (zum Ganzen: Ziff. 9.3 der MWST-Branchen-Info 24 «Sport» [gültig ab 1. Januar 2010]).

2.4.2 Nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG sind jene Leistungen von der Steuer ausgenommen, die nichtgewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, ökologischer, sportlicher, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen. Die Steuerausnahme bedingt konkrete Leistungen, die den einzelnen Mitgliedern für den von ihnen geleisteten Beitrag erbracht werden (Urteil des BGer 2C_1104/2015 vom 2. Mai 2017 E. 2.3). Leistungen gegen Entgelt gegenüber Nichtmitgliedern fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG (Urteil des BGer 2C_779/2008 vom 5. Mai 2009 E. 2.1; WIDMER, MWST-Kommentar 2015, Art. 21 Rz. 135). Als statutarisch festgesetzt im Sinne von 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: Urteile des BVGer A-4118/2015 vom 10. November 2015 E. 2.3.2, A-849/2014 und A-851/2014 vom 15. Juli 2015 E. 3.3.1).

2.5

2.5.1 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. In Zusammenhang mit dem Grundsatz des Vertrauensschutzes steht auch das Verbot des widersprüchlichen Verhaltens der Verwaltungsbehörden gegenüber den Privaten (HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 624). Aufgrund der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht kommt dem Vertrauensschutz in diesem Bereich allerdings lediglich beschränkte Bedeutung zu (vgl. BGE 142 II 182 E. 2.2.2, 131 II 627 E. 6.1). Eine vom Gesetz abweichende Behandlung eines Abgabepflichtigen kann überhaupt nur in Betracht fallen, wenn die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes klar und eindeutig erfüllt sind (vgl. BGE 143 V 341 E. 5.3.1; Urteile des BVGer A-2691/2022 vom 21. Dezember 2022 E. 2.4.1, A-22/2020 vom 17. Juli 2020 E. 2.5.1, A-7384/2018 vom 3. Juni 2020 E. 2.5.1, A-2911/2017 vom 3. April 2019 E. 10.1).

2.5.2 Der Vertrauensschutz ist an gewisse Voraussetzungen geknüpft: Zunächst bedarf es einer genügenden Vertrauensgrundlage. Die Behörde muss durch ihr Verhalten bei einer Person eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben (BGE 134 I 23 E. 7.5, 129 I 161 E. 4.1; HÄFELIN et al., a.a.O., Rz. 627). Dies geschieht oft durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen hin erteilt werden, kann aber – wie erwähnt – auch durch anderes Verhalten der Behörde entstehen. Nebst einer Vertrauensgrundlage müssen verschiedene weitere Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann.

2.5.3 Die unrichtige Auskunft bzw. die Vertrauensgrundlage durch anderes Verhalten einer Verwaltungsbehörde ist nur bindend, wenn:

- a) die Auskunft vorbehaltlos erteilt wurde,
- b) die Auskunft sich auf eine konkrete, die betroffene Person berührende Angelegenheit bezieht,

c) die Amtsstelle, welche die Auskunft erteilt hat, hierfür zuständig war oder der Adressat bzw. die Adressatin sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte,

d) der Adressat bzw. die Adressatin die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte,

e) der Adressat bzw. die Adressatin im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen traf,

f) die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung noch die Gleiche wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung ist, sowie

g) das Interesse an der richtigen Durchsetzung des objektiven Rechts dasjenige des Vertrauensschutzes nicht überwiegt (vgl. zum Ganzen: BGE 137 II 182 E. 3.6.2, 131 II 627 E. 6.1; Urteile des BVGer A-2691/2022 vom 21. Dezember 2022 E. 2.4.2, A-22/2020 vom 17. Juli 2020 E. 2.5.2, A-7384/2018 vom 3. Juni 2020 E. 2.5.2).

2.5.4 Eine Auskunft betrifft die Gegenwart und macht eine Aussage über den Ist-Zustand. Demgegenüber bezieht sich eine Zusicherung auf die Zukunft und äussert sich zu einem (künftigen) Sollzustand; die Behörde gibt ein Versprechen für die Zukunft ab. Betreffend Vertrauensschutz gelten für Zusicherungen grundsätzlich die gleichen Voraussetzungen wie für Auskünfte (Urteile des BVGer A-601/2019 und A-606/2019 vom 19. Februar 2020 E. 2.6.2 [Entscheid teilweise bestätigt durch Urteil des BGer 2C_263/2020 vom 10. Dezember 2021], A-3437/2015 vom 2. Mai 2016 E. 2.9.2 mit weiteren Hinweisen).

2.5.5 Grundsätzlich ist eine Kontrolle, die sich auf einen zurückliegenden Zeitraum bezieht, nicht geeignet, eine hinreichende Vertrauensgrundlage für die Zukunft zu bilden. Denn es ergibt sich aus der Natur einer periodischen Kontrolle, dass es der Steuerbehörde offenstehen soll, bei jeder weiteren Kontrolle die Situation neu zu beurteilen. Der Zweck einer Kontrolle besteht darin, die Steuerforderung des Staates sicherzustellen. Sie dient nicht dazu, die Steuerpflichtigen von der Begehung von Fehlern abzuhalten und diese von ihrer Eigenverantwortung zu entbinden. Es obliegt den Steuerpflichtigen, sich zu informieren und die nötigen Massnahmen zu treffen, um eine korrekte Besteuerung zu gewährleisten. Letzteres ergibt sich ebenso aus dem im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip (E. 1.4). Selbst wenn mit Blick auf konkrete Ausführungen bei einer Kontrolle von einer in die Zukunft wirkende Vertrauensgrundlage, mit

anderen Worten einer Zusicherung, auszugehen ist, gilt deren Wirkung in zeitlicher Hinsicht als von vornherein beschränkt und nimmt mit zunehmendem Zeitablauf ab (vgl. Urteile des BVerG A-601/2019 und A-606/2019 vom 19. Februar 2020 E. 3.5.2 [Entscheid teilweise bestätigt durch Urteil des BVerG 2C_263/2020 vom 10. Dezember 2021]).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall präsentiert sich der hier massgebende Sachverhalt – soweit er unstrittig ist – wie folgt:

Die Sportlerinnen und Sportler (nachfolgend: Sporttreibende), die an einer dem Beschwerdeführer unterstellten Sportveranstaltung teilnehmen, entrichten ein sog. Nenngeld. Als Nenngeld gilt der gesamte Geldbetrag, der gemäss Ausschreibung der Sportveranstaltung bezahlt werden muss, damit (...) der Sporttreibende (...) startberechtigt ist. Die Sportveranstaltungen werden nicht durch den Beschwerdeführer, sondern von einzelnen Veranstaltern (nachfolgend: Veranstalter) ausgeschrieben, organisiert und durchgeführt. Diese gehören jeweils (Verbände) an, welche ihrerseits Mitglied beim Beschwerdeführer sind. Der Beschwerdeführer erbringt im Zusammenhang mit der Durchführung einer Sportveranstaltung u.a. folgende administrativen Leistungen: Aufschaltung der Ausschreibung im Internet, Bulletin oder Jahreskalender, Bereitstellung des (Name Online-System), Inkasso und Abrechnung (zu den letzten drei Leistungen vgl. E. 3.1 in fine).

Das Generalreglement (Jahr) (im vorliegend anwendbaren Stand vom [Datum] bzw. [Datum] bzw. [Datum]) des Beschwerdeführers bildet die reglementarische Grundlage für die Durchführung von und die Teilnahme an den Sportveranstaltungen. Gemäss Generalreglement (Jahr) sind die Veranstalter sowie Teilnehmer der Sportveranstaltungen dem Generalreglement sowie den technischen Reglementen und Weisungen des Beschwerdeführers unterstellt. Das Generalreglement (Jahr) trifft Regelungen unter anderem betreffend die Ausschreibungen und Organisation der Sportveranstaltungen und betreffend Gebühren, die anlässlich der Sportveranstaltungen bezahlt werden müssen. Das Generalreglement (Jahr) legt fest, dass im Nenngeld die Gebühren und Durchführungsrechte gemäss Gebührenordnung (Jahr) bzw. (Jahr) bzw. (Jahr) (im vorliegend anwendbaren Stand vom [Datum] bzw. [Datum] bzw. [Datum]) des Beschwerdeführers enthalten sind. Die Gebühren setzen sich wie folgt zusammen:

- a) (Betragsname 1) in Höhe von Fr. (...) pro Nennung;

- b) (Betragsname 2) in Höhe von Fr. (...) pro Nennung (ab [Datum]; bis zum [Datum] Fr. [...]);
- c) (Betragsname 3) in Höhe von Fr. (...) pro Nennung (bis [Datum]; per [Datum] wurde sie in den (Betragsname 2) integriert);
- d) (Betragsname 4) in Höhe von maximal Fr. (...) pro Nennung (die genaue Höhe kann vom Veranstalter bestimmt werden).

Gebühren a) bis c) werden als Veranstaltungsgebühren bezeichnet. Zusätzlich erhebt der Beschwerdeführer vom Veranstalter seit (Datum) eine sog. (Betragsname 5) in Höhe von (...) % des Nenngelds, welche die vormals separaten Gebühren für diverse Dienstleistungen des Beschwerdeführers an den Veranstalter im Zusammenhang mit der Durchführung der Sportveranstaltungen ersetzt (nachfolgend für den ganzen hier interessierenden Zeitraum: [Betragsname 5]).

Um an einer Sportveranstaltung teilnehmen zu können, haben Sporttreibende demnach ein *Nenngeld* zu bezahlen, das sich betragsmässig wie folgt zusammensetzt:

1. Sog. (Betragsname 6), dessen Höhe der Veranstalter bestimmt und in erster Linie der Finanzierung des Preisgeldes dient. Dieses kommt dem Veranstalter zugute;
2. (Betragsname 4), der dem Veranstalter zugutekommt (oben, Bst. d);
3. Veranstaltungsgebühren gemäss der Gebührenordnung des Beschwerdeführers (oben, Bst. a-c).

Sporttreibende hatten bis (Datum) zwei Möglichkeiten, sich für eine Sportveranstaltung anzumelden und das Nenngeld zu entrichten: beim Veranstalter direkt oder online über das vom Beschwerdeführer betriebene sog. (Name Online-System). Seit (Datum) erfolgen die Anmeldungen nur noch über das (Name Online-System) und die Bezahlung des Nenngelds nur noch an den Beschwerdeführer. Der Beschwerdeführer erstellt dem Veranstalter nach Ablauf des Nennschlusses eine Zwischenabrechnung und zahlt dem Veranstalter basierend auf den über das (Name Online-System) erfolgten Nennungen einen Betrag in Höhe des Nenngelds abzüglich der separat aufgeführten Veranstaltungsgebühren und (Betragsname 5). Nach Abschluss der Veranstaltung erstellt der Beschwerdeführer dem

Veranstalter eine Schlussabrechnung, in der allfällige Nachnennungen berücksichtigt werden.

3.2 Zu prüfen ist nachfolgend, wem welche Leistungen zuzuordnen sind und was als Entgelt für diese Leistungen anzusehen ist.

3.2.1

3.2.1.1 Der Veranstalter erbringt gegenüber den Sporttreibenden folgende Leistungen: Die Organisation und Durchführung der Sportveranstaltungen und die Ausschreibung der Veranstaltungen. Gemäss den vier Veranstaltungsausschreibungen (Beschwerdebeilage 9; nachfolgend: Ausschreibungen 1 bis 4), die den Akten zu entnehmen sind, bietet der jeweilige Veranstalter den Sporttreibenden in eigenem Namen die Teilnahme an seinen Veranstaltungen an. Dies ergibt sich je nach Ausschreibung aus den folgenden Umständen: In den Kopfzeilen der Ausschreibungen erscheint das Logo (Ausschreibungen 1 und 2) oder die Internetseite (Ausschreibungen 1 und 3) des Veranstalters, für die Bezahlung des Nenngelds wird auf ein Konto des Veranstalters verwiesen (Ausschreibungen 1 bis 3), oder der Veranstalter wird in der Kopfzeile (Ausschreibung 2) oder in den Haftungsbestimmungen (Ausschreibung 4) explizit als ein solcher bezeichnet. Massgebend für die Mehrwertsteuerrechtliche Zuordnung von Leistungen ist der Aussenauftritt (vgl. E. 2.2.2). Die entsprechenden Organisations- und Durchführungsleistungen sind dementsprechend aufgrund des Aussenauftritts dem Veranstalter zuzuordnen. Diese Leistungen erbringt der Veranstalter gegen Entgelt, für welches die Sporttreibenden aufkommen. Es liegt folglich zwischen dem Veranstalter und den Sporttreibenden ein *erstes* Leistungsverhältnis vor.

3.2.1.2 Im Weiteren erbringt der Beschwerdeführer den Veranstaltern verschiedene administrative Dienstleistungen (vgl. E. 3.1). Gemäss den Zwischen- und Schlussabrechnungen (Beschwerdebeilagen 11 und 12) stellt er diese Dienstleistungen dem jeweiligen Veranstalter in eigenem Namen in Rechnung. Die Höhe des Entgelts richtet sich nach der Gebührenordnung (vgl. dazu E. 3.1). Es liegt hier ein *zweites* Leistungsverhältnis vor.

3.2.2

3.2.2.1 Betreffend das erstgenannte Leistungsverhältnis (dasjenige zwischen Veranstalter und Sporttreibenden; vgl. E. 3.2.1.1) ist unbestritten, dass es sich bei den Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe von (Betragsname 6) und (Betragsname 4) (vgl. E. 3.1 Ziff. 1 und 2) um Einnahmen des Veranstalters handelt. Dies auch in jenen Fällen, in denen diese Zahlungen

über das (Name Online-System) erfolgen (E. 3.1). Der Beschwerdeführer handelt diesfalls als direkter Stellvertreter des Veranstalters gemäss Art. 20 Abs. 2 MWSTG (E. 2.2.2), indem er die Zahlungen im Namen und auf Rechnung des Veranstalters bei den Sporttreibenden erhebt. Beim Beschwerdeführer stellen die betreffenden Zahlungen diesfalls Durchlaufposten (E. 2.2.5) dar. Unstrittig ist auch, dass Zahlungen der Sporttreibenden, welche diese für die Teilnahme an einer Sportveranstaltung an den Veranstalter entrichten, grundsätzlich als ein von der Mehrwertsteuer ausgenommenes Startgeld nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG qualifiziert werden können. Streitig ist aber die Frage, ob die Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe der Veranstaltungsgebühren (vgl. E. 3.1 Ziff. 3) ebenfalls – und damit das gesamte Nenngeld – als Entgelt an den Veranstalter für die Teilnahme an einer Sportveranstaltung anzusehen sind. Es ist nachfolgend (E. 3.3) somit zu prüfen, was Entgelt für die vom Veranstalter an die Sporttreibenden erbrachten Leistungen bildet.

3.2.2.2 Betreffend das zweite Leistungsverhältnis (dasjenige zwischen Beschwerdeführer und Veranstalter; vgl. E. 3.2.1.2) ist unbestritten, dass die (Betragsname 5) ein Entgelt des Veranstalters für steuerbare Leistungen des Beschwerdeführers darstellt. Wird das gesamte Nenngeld als Entgelt der Sporttreibenden an den Veranstalter qualifiziert, ist Streitig, ob der vom Beschwerdeführer gegenüber dem Veranstalter einbehaltene bzw. berechnete Betrag in Höhe der Veranstaltungsgebühren ebenfalls – d.h. nebst (Betragsname 5) – als Entgelt für steuerbare Leistungen des Beschwerdeführers an den Veranstalter anzusehen ist. Auch betreffend dieses Leistungsverhältnis ist demnach zu prüfen, was Entgelt für die vom Beschwerdeführer an den Veranstalter erbrachten Leistungen bildet (E. 3.4).

3.3 Zunächst ist auf das Leistungsverhältnis zwischen dem Veranstalter und den Sporttreibenden (E. 3.2.2.1) näher einzugehen.

3.3.1 Als Entgelt gilt der Vermögenswert, den der Leistungsempfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (E. 2.2.5). Unbestrittenermassen erbringt der Veranstalter gegenüber den Sporttreibenden mit der Organisation und Durchführung der Sportveranstaltung eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn und entrichten die Sporttreibenden das Nenngeld (E. 3.1 und 3.2.1.1). Es braucht demnach noch geprüft zu werden, ob zwischen der Leistung des Veranstalters und dem Nenngeld die erforderliche wirtschaftliche Verknüpfung vorhanden ist. Eine solche Verknüpfung ist vorliegend aus der massgebenden Sicht des Leistungsempfängers (E. 2.2.4), also der Sporttreibenden, ohne Weiteres

gegeben. Dies wird daran deutlich, dass die Sporttreibenden erst mit Bezahlung des Nenngelds (...) an der Sportveranstaltung startberechtigt sind (E. 3.1). Die Bezahlung des (Betragsname 6) und (Betragsname 4) (vgl. E. 3.1 Ziff. 1 und 2) berechtigt noch nicht zum Start. Die Vorinstanz geht demnach zurecht davon aus, dass das gesamte Nenngeld (d.h. inklusive Veranstaltungsgebühren, vgl. E. 3.1 Ziff. 3) Entgelt der Sporttreibenden an den Veranstalter für die Teilnahme an der Sportveranstaltung darstellt.

3.3.2 Der Beschwerdeführer wendet ein, dass die Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe der Veranstaltungsgebühren kein Entgelt an den Veranstalter darstellten. In seiner Hauptbegründung bringt der Beschwerdeführer vor, die betreffenden Zahlungen der Sporttreibenden würden, gestützt auf seine Reglemente, durch den Veranstalter in seinem Namen und auf seine Rechnung (des Beschwerdeführers) erhoben. Die Zahlungen stellten demnach Entgelt an den Beschwerdeführer dar, das nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen sei. Die Zahlungen in Höhe des (Betragsname 1) seien zudem ohnehin als Durchlaufposten nur zu 5 % in eine allfällige Bemessungsgrundlage einzubeziehen, da diese vom Beschwerdeführer stellvertretend für seine (Verbände) erhoben und zu 95 % weitergeleitet würden. Als Eventualbegründung führt der Beschwerdeführer an, es handle sich bei den Zahlungen in Höhe der Veranstaltungsgebühren um Mitgliederbeiträge an ihn, die entweder Nicht-Entgelte darstellten oder gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien.

3.3.3 Im Folgenden ist auf die einzelnen Argumente einzugehen, mit welchen der Beschwerdeführer bestreitet, dass die Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe der Veranstaltungsgebühren als mehrwertsteuerliches Entgelt für die Leistungen des Veranstalters qualifizieren:

Entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers trifft es nicht zu, dass der Veranstalter diese Zahlungen im Namen und auf Rechnung des Beschwerdeführers erhebt. Wie von der Vorinstanz vorgebracht, geht aus den Veranstaltungsausschreibungen (Beschwerdebeilage 9), die den Akten zu entnehmen sind, hervor, dass der Veranstalter gegenüber den Sporttreibenden das gesamte Nenngeld (d.h. inklusive der Zahlungen in Höhe der Veranstaltungsgebühren) in eigenem Namen geltend macht und die Veranstaltungsgebühren auch nicht separat ausweist. Nichts anderes ergibt sich dadurch, dass in den Ausschreibungen zwecks Bezahlung des Nenngelds auf die Internetseite des Beschwerdeführers verwiesen wird. Ein

separater Ausweis der Veranstaltungsgebühren erfolgt auch nicht auf der Internetseite des Beschwerdeführers oder im (Name Online-System). Bei den Anmeldungen und Bezahlungen über das (Name Online-System) (vgl. E. 3.1) vereinnahmt der Beschwerdeführer folglich nicht nur die Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe von (Betragsname 6) und (Betragsname 4) im Namen und auf Rechnung des Veranstalters, sondern das gesamte Nenngeld (d.h. inklusive der Zahlungen in Höhe der Veranstaltungsgebühren). Der Beschwerdeführer handelt bei den Anmeldungen und Bezahlungen über das (Name Online-System) als direkter Stellvertreter im Sinne von Art. 20 Abs. 2 MWSTG, indem er das gesamte Nenngeld im Namen und auf Rechnung des Veranstalters erhebt. Aufgrund der auf den Ausschreibungen angebrachten Verweise auf das (Name Online-System) zur Bezahlung ergibt sich das Stellvertretungsverhältnis gemäss Art. 20 Abs. 2 Bst. b MWSTG aus den Umständen. Beim Beschwerdeführer stellt diesfalls das gesamte Nenngeld einen Durchlaufposten (E. 2.2.5) an den Veranstalter dar (zur davon zu unterscheidenden Frage, ob beim Beschwerdeführer ein Durchlaufposten an seine (Verbände) vorliegt, vgl. E. 3.4.4). Weitere Ausführungen zur Hauptbegründung des Beschwerdeführers erübrigen sich damit.

Eine Qualifikation der Zahlungen der Sporttreibenden in Höhe der Veranstaltungsgebühren als Mitgliederbeiträge scheidet – wie von der Vorinstanz zurecht ausgeführt – bereits daran, dass zwischen den Sporttreibenden und dem Beschwerdeführer kein direktes Mitgliedschaftsverhältnis besteht (E. 2.4 und 2.3.3). Auch insoweit der Beschwerdeführer sinngemäss vorbringt, die Sporttreibenden leisteten mit den genannten Zahlungen eine Spende an ihn, ist ihm schon mangels freiwilliger Entrichtung der Zahlung nicht zu folgen (E. 2.3.2). Wie gezeigt, müssen die Sporttreibenden das gesamte Nenngeld entrichten, wenn sie an einer Sportveranstaltung teilnehmen möchten (E. 3.3).

3.3.4 Als Zwischenfazit ist demnach festzuhalten, dass der Veranstalter gegenüber den Sporttreibenden die Sportveranstaltung anbietet und die Sporttreibenden für die Teilnahme bzw. als Entgelt für die Leistung des Veranstalters das gesamte Nenngeld (inkl. Veranstaltungsgebühren) bezahlen.

3.4 Nachfolgend ist auf das Leistungsverhältnis zwischen Beschwerdeführer und Veranstalter näher einzugehen.

3.4.1 Aufbauend auf der mehrwertsteuerrechtlichen Würdigung, dass das gesamte Nenngeld Entgelt der Sporttreibenden für die Leistung des Veranstalters darstellt (E. 3.3), stellt sich die Vorinstanz sinngemäss auf den folgenden Standpunkt: Der Betrag in Höhe der Veranstaltungsgebühren, den der Beschwerdeführer dem Veranstalter berechnet bzw. nicht an diesen weiterleitet, stelle – neben der (Betragsname 5) – steuerbares Entgelt an den Beschwerdeführer dar, welches der Veranstalter für die Einräumung des Rechts zur Durchführung von Sportveranstaltungen und für weitere Dienstleistungen entrichte. Dieses Entgelt würde demnach vom Veranstalter teilweise durch Geldzahlung (in Fällen, wo der Veranstalter die Zahlungen der Sporttreibenden direkt selbst vereinnahmt) und teilweise durch Verrechnung einer Gegenforderung (Forderung des Veranstalters gegenüber dem Beschwerdeführer betreffend die Weiterleitung des per [Name Online-System] entrichteten Nenngelds) im Sinne eines geldwerten Vorteils geleistet.

3.4.2 Der Beschwerdeführer wendet im Wesentlichen ein, dass dem vom Veranstalter an ihn geleisteten Betrag in Höhe der Veranstaltungsgebühren keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn gegenüberstünde. Er (der Beschwerdeführer) verfüge über keine Durchführungsrechte, die er dem Veranstalter einräumen könne. Sämtliche seiner Leistungen an den Veranstalter im Zusammenhang mit der Durchführung der Sportveranstaltungen – so der Beschwerdeführer – seien mit der (Betragsname 5) abgegolten.

3.4.3

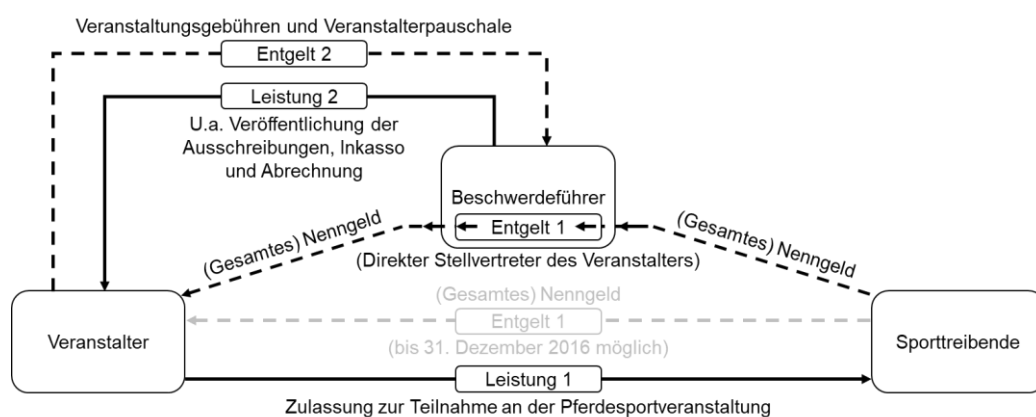
3.4.3.1 Als Entgelt gilt der Vermögenswert, den der Leistungsempfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (E. 2.2.5). Unbestrittenermassen erbringt der Beschwerdeführer gegenüber dem Veranstalter mit seinen administrativen Dienstleistungen (u.a. die Veröffentlichung der Ausschreibungen, das Inkasso der Nenngelder und die Abrechnung) eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn (E. 3.2.1 und 3.2.2). Der Veranstalter entrichtet dem Beschwerdeführer durch Geldzahlung oder durch geldwerten Vorteil (i.e. Verrechnung) Beträge in Höhe der Gebühren gemäss Gebührenordnung (E. 3.1). Es braucht demnach noch geprüft zu werden, ob zwischen der Leistung des Beschwerdeführers und den Beträgen, die der Veranstalter entrichtet, die erforderliche wirtschaftliche Verknüpfung vorhanden ist. Eine solche Verknüpfung ist aus der massgebenden Sicht des Leistungsempfängers (E. 2.2.4), also des Veranstalters, zu beurteilen. Wenn der Veranstalter eine Sportveranstaltung unter dem Dach des Beschwerdeführers durchführen möchte, unterstellt er sich den Reglementen und Weisungen des

Beschwerdeführers (E. 3.1). Mit der Unterstellung ist u.a. die Pflicht verbunden, sämtliche Gebühren gemäss Gebührenordnung zu bezahlen. Dafür kann der Veranstalter die diversen Dienstleistungen des Beschwerdeführers in Anspruch nehmen (E. 3.1). Wie die Vorinstanz zurecht anmerkt, stehen daher die vom Veranstalter an den Beschwerdeführer entrichteten Beträge (also auch die Veranstaltungsgebühren) in direktem Zusammenhang mit der Durchführung der entsprechenden Sportveranstaltung und stellen sie Entgelt für eine steuerbare Leistung des Beschwerdeführers dar.

3.4.3.2 Offenbleiben kann damit, ob neben den unbestrittenen Leistungen des Beschwerdeführers (E. 3.1) eine weitere Leistung vorliegt, die in der Einräumung eines Durchführungsrechts besteht und die mit dem vom Veranstalter geleisteten Betrag in Höhe der Veranstaltungsgebühren ebenfalls verknüpft ist. So oder anders erbringt der Beschwerdeführer gegenüber dem Veranstalter steuerbare Leistungen, die nicht unter die Ausnahmebestimmung von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG fallen (E. 2.4.1): Die Beträge, die der Veranstalter an den Beschwerdeführer für die unbestrittenen, administrativen Dienstleistungen entrichtet, stellen keine Entgelte im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG für die Teilnahme an einer Sportveranstaltung dar.

3.4.4 Insoweit der Beschwerdeführer sinngemäss vorbringt, der vom Veranstalter geleistete Betrag in Höhe des (Betragsname 1) stelle bei ihm einen Durchlaufposten dar, da er diesen Betrag stellvertretend für seine (Verbände) erhebt, ist ihm nicht zu folgen. Um beim Beschwerdeführer als Durchlaufposten zu qualifizieren, dürfte dieser Betrag kein Entgelt für eine eigene Leistung (d.h. des Beschwerdeführers) an den Veranstalter darstellen (E. 2.2.5). Nach dem Dargelegten (E. 3.4.3.1) scheidet es bereits an dieser Voraussetzung: Der (Betragsname 1) ist als Teil des Entgelts für Leistungen des Beschwerdeführers an den Veranstalter zu betrachten. Zudem tritt der Beschwerdeführer gegenüber dem Veranstalter nicht im Namen der (Verbände) auf. Auf den Zwischen- und Schlussabrechnungen (Beschwerdebeilagen 11 und 12), die den Akten zu entnehmen sind, berechnet der Beschwerdeführer dem Veranstalter in eigenem Namen die Gebühren gemäss Gebührenordnung. Eine direkte Stellvertretung des Beschwerdeführers für seine (Verbände) gemäss Art. 20 Abs. 2 MWSTG kann insofern nicht vorliegen.

3.5 Zusammenfassend ergibt sich, wie in nachfolgender Abbildung dargestellt, dass das gesamte Nenngeld, das die Sporttreibenden entrichten, Entgelt an den Veranstalter für die Zulassung zur Teilnahme an der Sportveranstaltung darstellt (E. 3.3.1). Bei den Veranstaltungsgebühren, welche der Beschwerdeführer vom Veranstalter (teilweise verrechnungsweise) erhält, handelt es sich – wie bei der (Betragsname 5) – um Entgelt für steuerbare Leistungen des Beschwerdeführers an den Veranstalter im Zusammenhang mit der Durchführung der Sportveranstaltung (E. 3.4.3.1).



3.6

3.6.1 Der Beschwerdeführer macht schliesslich geltend, die von der ESTV verfügte Steuernachforderung sei unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes rechtswidrig. Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von (Betragsname 1) und dem sog. (Betragsname 7) (im hier interessierenden Zeitraum Teil des [Betragsname 2]) sei bereits im Jahr 2004 Gegenstand einer Mehrwertsteuerprüfung für die Steuerperiode 2001 bis 2003 gewesen. Im Rahmen dieser Prüfung habe die ESTV festgestellt und in einer Weisung vom 27. Mai 2004 festgehalten, dass der (Betragsname 1) und (Betragsname 7) beim Beschwerdeführer nicht steuerbare Durchlaufposten bzw. Zuwendungen der Sporttreibenden darstellten. In der Folge habe sich der Beschwerdeführer auf diese mehrwertsteuerliche Qualifikation verlassen dürfen.

3.6.2 Aktenkundig ist eine Kontrolle im Jahr 2004 bei dem Beschwerdeführer betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 1999 bis zum 31. Dezember 2003, welche in zwei Ergänzungsabrechnungen und in einer Weisung der ESTV vom 27. Mai 2004 mündete. Mit dem Vermerk «Vom Steuerpflichtigen zu beachten» enthält die Weisung vom 27. Mai 2004 verschiedene Ausführungen der ESTV. Unter anderem werden mit dem einleitenden Satz

«Aus MWST-rechtlicher Sicht ist daher wie folgt vorzugehen» der (Betragsname 1) und (Betragsname 7) als nicht steuerbare Durchlaufposten (E. 2.2.5) bzw. Zuwendungen und der (Betragsname 8) (im hier interessierenden Zeitraum Teil des [Betragsname 2] bzw. [Betragsname 3]) als Entgelt der Veranstalter für Leistungen des Beschwerdeführers qualifiziert.

Mit dem Beschwerdeführer ist daher einig zu gehen, dass die Weisung vom 27. Mai 2004 eine Vertrauensgrundlage bildet, was von der Vorinstanz im Grundsatz auch nicht bestritten wird.

3.6.3 Dennoch kann sich der Beschwerdeführer nicht mit Erfolg auf den Vertrauensschutz berufen. Wie die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid aufgezeigt hat, kann zum einen nicht davon gesprochen werden, dass die Rechtslage zur Zeit der Auskunftserteilung in der Weisung vom 27. Mai 2004 noch die gleiche ist wie im hier interessierenden Zeitraum von 2014 bis 2017 (E. 2.5.3 Bst. f.). Mit der Totalrevision des MWSTG per 1. Januar 2010 erfolgten zahlreiche Änderungen, unter anderem betreffend das Leistungsverhältnis. Zum andern hat sich zumindest betreffend den (Betragsname 7) die Sachlage seit der Auskunftserteilung verändert, indem mehrere Anpassungen an der Gebührenordnung des Beschwerdeführers erfolgten, welche die reglementarische Grundlage für die Erhebung der Gebühren darstellt. Aus der den Akten zu entnehmenden Gebührenordnung (Jahr) (Stand vom [Datum]) ergibt sich, dass spätestens mit der Gebührenordnung (Jahr) der (Betragsname 7) und der (Betragsname 8) durch den (Betragsname 2) bzw. die (Betragsname 3) ersetzt wurden. Sodann lässt sich der Gebührenordnung (Jahr) (Stand vom [Datum]) entnehmen, dass die (Betragsname 3) seither in den (Betragsname 2) integriert wurde. Damit wurden die Auskünfte der ESTV in ihrer Weisung vom 27. Mai 2004 auf Grundlage von anderen Verhältnissen erteilt, aus denen der Beschwerdeführer für sich Analogieschlüsse ziehen möchte.

Vor diesem Hintergrund hätte der Beschwerdeführer im hier relevanten Zeitraum nicht mehr ohne Weiteres darauf vertrauen dürfen, dass sein Vorgehen von den Behörden weiterhin als rechtskonform betrachtet würde. Um Planungssicherheit zu erlangen, hätte es ihm offen gestanden, bei den Steuerbehörden einen Steuervorbescheid einzuholen. Schliesslich ist zu bemerken, dass sich aus der Weisung keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass die Zusicherung für eine bestimmte Dauer erteilt worden ist. Die Wirkung der Zusicherung muss in zeitlicher Hinsicht als von vornherein beschränkt gelten, weshalb der Beschwerdeführer davon hätte ausgehen müssen, dass sie mit zunehmendem Zeitablauf abnimmt (E. 2.5.5).

Zwischen der vertrauensbegründenden Weisung vom 27. Mai 2004 und dem Beginn der hier zu beurteilenden Steuerperioden liegen beinahe zehn Jahre. Bei dieser verhältnismässig langen Zeitdauer wäre unter den gegebenen Umständen sodann das Interesse an der richtigen Durchsetzung des objektiven Rechts ohnehin höher zu gewichten, als dasjenige des Vertrauensschutzes (E. 2.5.3 Bst. g).

4.

4.1 Bei den Veranstaltungsgebühren, welche der Beschwerdeführer vom Veranstalter erhält, handelt es sich – wie bei der (Betragsname 5) – um Entgelt für steuerbare Leistungen des Beschwerdeführers an den Veranstalter im Zusammenhang mit der Durchführung der Sportveranstaltung (E. 3.4.3.1 und 3.4.4). Etwas anderes vermag der Beschwerdeführer auch durch Berufung auf den Vertrauensschutz nicht für sich abzuleiten.

4.2 Folglich hat die ESTV zu Recht für den hier interessierenden Zeitraum vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2017 den (Betragsname 1) und den (Betragsname 2) als steuerbares Entgelt qualifiziert, die Anwendung der Steuerausnahme von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG nachträglich verweigert und dem Beschwerdeführer Fr. 340'902.– zuzüglich Verzugszins ab 31. August 2016 nachbelastet, weshalb sich der vorinstanzliche Entscheid als rechtmässig erweist und die Beschwerde abzuweisen ist.

4.3 Bei diesem Ausgang des Verfahrens erübrigen sich Ausführungen zum Eventualantrag des Beschwerdeführers auf Rückweisung des Verfahrens an die ESTV zur Neuberechnung der Steuerforderung.

5.

Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens auf Fr. 8'500.– festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und durch den unterliegenden Beschwerdeführer zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. 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.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 8'500.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Alexander Cochardt

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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