



Urteil vom 2. Dezember 2025

Besetzung

Richterin Iris Widmer (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Anna Begemann.

Parteien

A. _____ GmbH,
(...),
vertreten durch
Patrick Loosli, LL.M., und Pierre Scheuner,
Fürsprecher,
(...),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Steuerobjekt, Bildungsleistungen (2017-2021).

Sachverhalt:**A.**

Die A. _____ GmbH mit Sitz in (Ort) (nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Auszug aus dem Handelsregister (Zweck). Im Weiteren betreibt sie (...). Sie ist seit dem (Datum) im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) eingetragen. Sie rechnet nach vereinnahmten Entgelten ab.

B.

B.a Mit E-Mail vom 29. März 2021 bzw. beigelegtem Schreiben wandte sich die Steuerpflichtige über ihre Vertreterin, die (...), an die ESTV. Sie teilte der ESTV mit, dass sie die von ihr angebotenen Schulungen gemäss Ziff. I («Ausbildungen und Weiterbildung in Form von Lehrgängen und Seminaren: a) [Kurs 1]; b) [Kurs 2] [Ausbildungen zum Coach für diese Thematik]; c) [Kurs 3]; d) [Kurs 4]; e) Schnupperseminare») als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen betrachte. Sie ersuchte um Prüfung bzw. Bestätigung dieser Einschätzung.

B.b Mit E-Mail vom 14. April 2021 teilte die ESTV der Steuerpflichtigen im Wesentlichen mit, dass nach ihrer Auffassung die fraglichen Leistungen im Bereich der Persönlichkeitsentwicklung und der Selbsterfahrung anzusiedeln seien und dass die Vermittlung von Wissen nicht das erste verfolgte Ziel sei. Das Vorliegen einer (steuerausgenommenen) Bildungsleistung i.S.v. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) könne daher nicht bejaht werden. Falls sie (die Steuerpflichtige) die aus diesen Leistungen erzielten Umsätze bislang nicht versteuert habe, sei eine entsprechende Korrektur vorzunehmen.

B.c Mit E-Mail vom 6. September 2021 bzw. beigelegtem Schreiben liess die Steuerpflichtige der ESTV weitere Unterlagen zu den fraglichen Leistungen zukommen (Lehrpläne, Lernstoffunterlagen, Zertifikate).

B.d Mit E-Mail vom 30. September 2021 ging die ESTV auf die neu eingereichten Lehrpläne zu den Kursen [Kurs 1], [Kurs 3] und [Kurs 2] ein. Sie hielt zusammengefasst fest, dass es bei den Lehrgängen primär darum gehe, Verhalten zu ergründen und zu verstehen, Erfahrungen und Erlebnisse zu machen und dadurch das Selbstwertgefühl und Körperbewusstsein der Teilnehmer zu stärken. Das übergeordnete Ziel liege damit in der Förderung der Persönlichkeit. Sie halte deshalb an ihrer Beurteilung fest,

wonach es sich nicht um von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen handle.

B.e Mit Schreiben vom 13. Oktober 2021 liess die Steuerpflichtige der ESTV Korrekturabrechnungen für die bereits deklarierten Abrechnungsperioden 3. Quartal 2017 bis 1. Quartal 2021 zukommen. Sie hielt fest, dass die Korrekturabrechnungen und die daraus folgenden Zahlungen ohne Anerkennung einer Rechtspflicht und ohne Präjudiz für den Gerichtsfall zur Verhinderung eines allfälligen Zinsenlaufs erfolgten.

B.f Mit Schreiben vom 29. März 2022 teilte die Steuerpflichtige der ESTV mit, dass sie die in der E-Mail vom 30. September 2021 geäusserte Begründung nicht nachvollziehen könne. Sie halte an der Auffassung fest, dass die Lehrgänge *[Kurs 1]*, *[Kurs 3]* und *[Kurs 2]* als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen qualifizierten und ersuche um Erlass einer anfechtbaren Verfügung.

C.

C.a Mit Schreiben vom 29. Juni 2022 kündigte die ESTV der Steuerpflichtigen eine MWST-Kontrolle für den Zeitraum vom 1. Juni 2017 bis zum 31. Dezember 2021 an. Sie forderte die Steuerpflichtige auf, ihr diverse Unterlagen vorab elektronisch zuzustellen.

C.b Die MWST-Kontrolle wurde im Februar/März 2023 durchgeführt. Mit Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. (...) vom 14. April 2023 machte die ESTV eine Steuerkorrektur von insg. Fr. 7'947.– zzgl. Verzugszins ab dem 31. Mai 2020 geltend (Steuerperiode 06/2017-12/2017 Fr. 0.–; Steuerperiode 2018 Fr. 461.–; Steuerperiode 2019 Fr. 17'371.–; Steuerperiode 2020 Fr. 20'885.– zu Gunsten der Steuerpflichtigen; Steuerperiode 2021 Fr. 11'000.–). Im Beiblatt zur EM wurde vermerkt, dass anlässlich der verschiedenen Kontrolltermine keine jährlichen Umsatzabstimmungen vorgelegen hätten, weshalb diese in Zusammenarbeit mit der zuständigen Treuhandgesellschaft hätten erstellt werden müssen.

C.c Mit Schreiben vom 11. Mai 2023 teilte die Steuerpflichtige der ESTV mit, dass sie den Betrag von Fr. 7'947.– unter Vorbehalt überwiesen habe. Sie hielt fest, dass in der EM vom 14. April 2023 kein Bezug auf die umstrittene Qualifikation der erbrachten Schulungsleistungen genommen worden sei und beantragte den Erlass einer anfechtbaren Verfügung.

C.d Mit Schreiben vom 27. Juni 2023 forderte die ESTV die Steuerpflichtige auf, zur weiteren Abklärung des Sachverhalts zu bestimmten Fragen

Stellung zu nehmen und ihr weitere Informationen zukommen zu lassen. Mit Schreiben vom 31. August 2023 und E-Mail vom 5. September 2023 nahm die Steuerpflichtige fristgerecht Stellung.

C.e Mit Schreiben vom 7. November 2023 teilte die ESTV der Steuerpflichtigen mit, sie sei nach erneuter Prüfung des Sachverhalts zum Schluss gekommen, dass es sich beim [Kurs 2] um eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung handle. Sie forderte die Steuerpflichtige auf, die mit diesem Kurs erzielten Inlandumsätze zu belegen. Dieser Aufforderung kam die Steuerpflichtige mit Eingaben vom 3. Januar 2024 und 6. Februar 2024 nach.

C.f Mit Verfügung vom 2. April 2024 setzte die ESTV die Steuerforderung gegenüber der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 2017 bis 2021 (Zeit vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2021) gemäss E. 11 fest (Dispositiv-Ziff. 1; Steuerforderung von Fr. -3'106.– für die Steuerperiode 2017, Fr. 15'013.– für die Steuerperiode 2018, Fr. 121'252.– für die Steuerperiode 2019, Fr. 435.– für die Steuerperiode 2020, Fr. 89'230.– für die Steuerperiode 2021). Die Steuerkorrektur zu Gunsten der Steuerpflichtigen im Betrag von Fr. 50'259.– werde mit allfälligen offenen Forderungen verrechnet oder ausbezahlt. Desgleichen werde der bereits geleistete Verzugszins in Höhe von Fr. 738.– verrechnet oder zurückerstattet (Dispositiv-Ziff. 2). Es würden keine Verfahrenskosten erhoben und keine Parteientschädigung ausgerichtet (Dispositiv-Ziff. 3).

C.g Mit Schreiben vom 7. Mai 2024 erhob die Steuerpflichtige Einsprache gegen die Verfügung vom 2. April 2024. Sie beantragte, die Verfügung vom 2. April 2024 sei aufzuheben und es seien die Steuerforderungen für die Steuerperiode 2017 auf Fr. -3'106.– (zu ihren Gunsten), für die Steuerperiode 2018 auf Fr. 9'447.–, für die Steuerperiode 2019 auf Fr. 101'058.–, für die Steuerperiode 2020 auf Fr. -34'007.– (zu ihren Gunsten) und für die Steuerperiode 2021 auf Fr. 33'443.– festzusetzen. Somit sei die Steuerkorrektur zu ihren Gunsten der Steuerperioden 2017 bis 2021 aus der Kontrolle und der Verfügung um Fr. 115'990.– auf Fr. 166'249.– zu erhöhen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV.

C.h Mit Einspracheentscheid vom 10. Juli 2024 wies die ESTV die Einsprache vom 7. Mai 2024 ab (Dispositiv-Ziff. 1). Die Steuerforderung gegenüber der Steuerpflichtigen für die Steuerperioden 2017 bis 2021 (Zeit vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2021) werde gemäss E. 9 festgesetzt (Dispositiv-Ziff. 2; Steuerforderung von Fr. -3'106.– für die Steuerperiode

2017, Fr. 15'013.– für die Steuerperiode 2018, Fr. 121'252.– für die Steuerperiode 2019, Fr. 435.– für die Steuerperiode 2020, Fr. 89'230.– für die Steuerperiode 2021). Die Steuerkorrektur zu Gunsten der Steuerpflichtigen im Betrag von Fr. 50'259.– werde mit allfälligen offenen Forderungen verrechnet oder ausbezahlt. Desgleichen werde der bereits geleistete Verzugszins verrechnet oder zurückerstattet (Dispositiv-Ziff. 3). Es würden keine Verfahrenskosten erhoben und keine Parteienschädigung ausgerichtet (Dispositiv-Ziff. 4).

D.

D.a Mit Schreiben vom 11. September 2024 erhebt die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) vom 10. Juli 2024 beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und es seien die Steuerforderungen für die Steuerperiode 2017 auf Fr. -3'106.– (zu ihren Gunsten), für die Steuerperiode 2018 auf Fr. 9'447.–, für die Steuerperiode 2019 auf Fr. 101'058.–, für die Steuerperiode 2020 auf Fr. -34'007.– (zu ihren Gunsten) und für die Steuerperiode 2021 auf Fr. 33'443.– festzusetzen. Somit sei die Steuerkorrektur zu ihren Gunsten der Steuerperioden 2017 bis 2021 aus der Kontrolle und der Verfügung um Fr. 115'990.– auf Fr. 166'249.– zu erhöhen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV.

D.b Mit Vernehmlassung vom 1. November 2024 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin abzuweisen.

D.c Mit Instruktionsverfügung vom 5. November 2024 wurde der Beschwerdeführerin ein Exemplar der Vernehmlassung vom 1. November 2024 (samt Aktenverzeichnis) zugestellt.

Auf die detaillierten Vorbringen der Parteien und die Beweismittel wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (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 10. Juli 2024 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; Art. 81 Abs. 1 MWSTG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheids und von diesem betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 22a Abs. 1 Bst. b VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) und die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

1.4 Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 482 E. 3.2; siehe 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. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung. Dabei ist im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten jener Partei zu urteilen, welche die Beweislast trägt. Im Steuerrecht gilt, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGer 2C_353/2013 vom 23. Oktober 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-4308/2015 vom 18. Februar 2016 E. 1.4.2 mit Hinweisen). Nachträglich erstellte Beweismittel weisen im Steuerrecht nach konstanter Rechtsprechung nur einen stark eingeschränkten Beweiswert auf (vgl. dazu die

Urteile des BVGer A-4580/2014 vom 9. Juni 2015 E. 4.4.2.5; A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.3.2; A-2541/2008 vom 9. September 2009 E. 3.3.1).

1.5 Verwaltungsverordnungen (wie MWST-Infos, MWST-Branchen-Infos, Merkblätter, Richtlinien, Kreisschreiben etc.) sind für die Justizbehörden nicht verbindlich (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 2.173). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (BGE 141 III 401 E. 4.2.2; 123 II 16 E. 7; BVGE 2010/33 E. 3.3.1).

2.

Der vorliegende Fall betrifft die Steuerperioden 2017 bis 2021. Somit findet in materieller Hinsicht das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG (mitsamt der zugehörigen Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [MWSTV, SR 641.201]) Anwendung. Massgebend sind die in den zu beurteilenden Steuerperioden geltenden Fassungen des MWSTG und der MWSTV, inklusive der per 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Teilrevision des MWSTG (Änderung vom 30. September 2016; AS 2017 3575), soweit diese vorliegend anwendbar ist. Rechtsprechung, welche sich noch auf das vorrevidierte MWSTG bzw. das Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) bezieht, wird zitiert, soweit sie auch für die hier anwendbaren Fassungen des MWSTG und der MWSTV massgeblich ist.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet; Art. 1 Abs. 1 MWSTG; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]). Sie bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Die Steuer wird unter anderem auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen erhoben (Inlandsteuer; vgl. Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.2

2.2.1 Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Steuerobjekt, Art. 18 Abs. 1 MWSTG; vgl. auch: Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Als Leistung gilt

die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG).

2.2.2 Von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG bestimmte Leistungen im Bereich der Erziehung und Bildung und zugehörige Organisationsdienstleistungen. Dazu zählen insbesondere auch Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. b erster Halbsatz MWSTG).

2.2.3 Als Kurs mit bildendem Charakter nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. b MWSTG gilt gemäss Ziff. 1.6 der MWST-Branchen-Info 20 «Bildung (in der am 22. Juli 2013 publizierte Fassung, die bis am 18. Dezember 2024 gültig war und in Folge materiell geändert [ergänzt] wurde) eine zusammenhängende Folge von Unterrichtsstunden, die eine zeitlich begrenzte, auf die Erreichung eines definierten Lernziels gerichtete, schulmässige Ausbildung in einem Fach oder einer Fächergruppe ermöglicht. Die Kursdauer spielt dabei keine Rolle. Als Kurs können ein- oder mehrstündige, halb-, ein- oder mehrtägige, sich auf Wochen, Monate oder Jahre ausdehnende Unterrichtssequenzen in Frage kommen. Ebenfalls unter diese Steuerausnahme fallen Probe- und Schnupperlektionen.

2.2.4 Damit einer Leistung bildender Charakter im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. a und b MWSTG zukommt, muss gemäss Verwaltungspraxis «ihr in erster Linie verfolgtes Ziel die Vermittlung von Wissen [...] sein» (Ziff. 2 der MWST-Branchen-Info 20 «Bildung» [gültig ab 1. Januar 2010]; zustimmend Urteil des BVGer A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 4.3.1; ALEXANDRA PILLONEL, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025, Rn. 91 zu Art. 21). Bildungsleistungen sind daher abzugrenzen von anderen Leistungen, welche zwar auch Wissen vermitteln könnten, deren in erster Linie verfolgtes Ziel indessen ein anderes ist. Das Bundesgericht hat in ständiger Rechtsprechung hierzu festgehalten, dass darunter Tätigkeiten fallen, die eng mit einer erzieherischen oder bildenden Zielsetzung zusammenhängen. Die Tätigkeiten müssen damit hauptsächlich dazu dienen, Wissen zu vermitteln oder zu vertiefen, oder zumindest hauptsächlich dem Erwerb von Kenntnissen oder Fertigkeiten gewidmet sein. Bei Ausbildungs- oder Unterrichtsleistungen ist entscheidend, ob die Tätigkeit darauf abzielt, jemanden auf einem bestimmten Gebiet in der Erreichung eines

vordefinierten Lernziels zu fördern oder zu unterstützen (Urteile des BGer 2C_500/2019, 2C_501/2019 vom 6. Februar 2020 E. 4.3; 2C_161/2019 vom 8. Oktober 2019 E. 2.1 f.; 2C_641/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 3.2; 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 3.1.2; Urteil des BVerfG A-5973/2024 vom 11. Februar 2025 E. 2.2.1).

2.2.5 Abzugsgrenzen sind die Bildungsleistungen gegenüber den steuerbaren Unterhaltungsleistungen, zu denen auch Leistungen zählen, die wohl gewisse bildende Elemente mit beinhalten, bei denen jedoch der Unterhaltungs- oder Vergnügungscharakter überwiegt, sowie gegenüber Leistungen, die in erster Linie anderen Zwecken als der Vermittlung oder Vertiefung von Wissen dienen. Nicht zu den Ausbildungsdienstleistungen zählen deshalb Fitnessaktivitäten (z.B. Aerobic, Jazztanz, Gymnastik, Spinning, Stretching, Rücken- und Herz-Kreislauf-Gymnastik, Stärkung der Bauch- und Gesäßmuskulatur etc.) sowie Ausbildungs- und Unterrichtsleistungen, welche eine sportliche Tätigkeit begleiten oder die der Sportanimation zuzurechnen sind. Solche Kurse dienen in erster Linie dazu, das körperliche und persönliche Wohlbefinden durch sportliche Betätigung zu steigern. Das Gesagte gilt umso mehr für Wellnessaktivitäten (Urteile des BGer 2C_500/2019, 2C_501/2019 vom 6. Februar 2020 E. 4.4; 2C_161/2019 vom 8. Oktober 2019 E. 2.2; 2C_641/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 3.2; 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.3).

2.2.6 In gemischten Fällen ist unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände des Einzelfalls zu prüfen, ob die Wissensvermittlung resp. -vertiefung bzw. der Erwerb von Fertigkeiten oder aber die Steigerung des Wohlbefindens überwiegt, wobei namentlich der Inhalt des zu beurteilenden Kursprogramms zu berücksichtigen ist (Urteile des BGer 2C_500/2019, 2C_501/2019 vom 6. Februar 2020 E. 4.5). Ob eine Bildungsleistung vorliegt, ist im Einzelfall durch Auslegung zu ermitteln, wobei die üblichen Auslegungsregeln gelten (Urteile des BGer 2C_500/2019, 2C_501/2019 vom 6. Februar 2020 E. 4.2). Falls sich bereits durch Auslegung der Ausnahmenvorschrift ergibt, dass der konkrete Fall durch den Normsinn eindeutig erfasst wird, erübrigt sich die Frage nach der restriktiven Auslegung. Anders verhält es sich, soweit nach durchgeführter Auslegung der Rechtsnorm ein Beurteilungsspielraum verbleibt. In einem solchen Fall ist zu berücksichtigen, dass Steuerausnahmen unter teleologischen und systematischen Gesichtspunkten bei einer allgemeinen Verbrauchssteuer wie der Mehrwertsteuer grundsätzlich problematisch sind, da der Verbrauchs- gegenüber dem Verkehrssteueraspekt zu priorisieren ist. Infolgedessen ist bei der Auslegung vor allem auf das Besteuerungsziel abzustellen (Botschaft vom

25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6912 [nachfolgend: Botschaft], Ziff. 1.3.2; vgl. auch BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, N 62 f. zu § 1 und N 82 zu § 4). Im Übrigen aber sind Ausnahmenvorschriften weder extensiv noch restriktiv, sondern nach ihrem Sinn und Zweck im Rahmen der allgemeinen Regeln «richtig» auszulegen (BGE 138 II 251 E. 2.3.3; Urteil des BGer 2C_500/2019, 2C_501/2019 vom 6. Februar 2020 E. 4.2).

2.2.7 Weil die Ausbildungskomponenten – im damals zu beurteilenden Fall – nur einen kleinen, untergeordneten Teil ausmachten und es primär darum ging, «Verhalten zu ergründen und zu verstehen, Erfahrungen und Erlebnisse zu machen und dadurch das Selbstwertgefühl und Körperbewusstsein der Teilnehmer zu stärken», und das Hauptaugenmerk damit auf der «Förderung der Persönlichkeit» lag, hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK; eine Vorgängerorganisation des Bundesverwaltungsgerichts) schon im Jahr 2004 ein Seminar zur Persönlichkeitsbildung vorab für Führungskräfte (mit dem Titel «Leadership und Teambildung [...]») als steuerbar (bzw. nicht als steuerausgenommene Bildungsleistung) qualifiziert (vgl. Entscheid der SRK vom 30. August 2004, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.9 E. 3c/bb; vgl. dazu Urteile des BVerger A-3144/2021 vom 19. April 2023 E. 2.4.3; A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 3.4).

Sodann hat das Bundesverwaltungsgericht das Vorliegen von steuerausgenommenen Bildungsleistungen bei im Bereich Tantra durchgeführten Gruppenseminaren mit Blick auf das dabei im Vordergrund stehende Ziel der Persönlichkeitsbildung verneint, obschon es grundsätzlich anerkannte, dass die betreffenden Seminare auch der Wissensvermittlung dienende Komponenten umfassten (vgl. Urteil des BVerger A-5116/2012 vom 31. Juli 2013 E. 3.5). In einer weiteren Entscheidung hat es Tantrakurse, obschon ihnen gewisse bildende Elemente nicht abzusprechen waren, nicht als Bildungsleistungen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne qualifiziert, weil die Teilnehmenden diese Kurse im betreffenden Fall aller Wahrscheinlichkeit nach in erster Linie wegen verlockender Erfahrungen und nur subsidiär zum Erlangen eines intellektuellen Verständnisses – etwa der Chakren – besuchten (vgl. Urteil des BVerger A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 4).

In einem Urteil betreffend «Mindfulness-Based Stress Reduction-Kurse» kam das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass es «beim genannten Seminar zur Persönlichkeitsbildung vorab für Führungskräfte [...]»

insbesondere um die Selbsterfahrung und das Körperbewusstsein der Teilnehmer» gehe, weshalb nicht die Wissensvermittlung, sondern die erwähnte Persönlichkeitsbildung im Vordergrund stehe (vgl. Urteil des BVGer A-5906/2013 vom 1. April 2014 E. 5.4 ff.).

In einem Urteil betreffend «Yoga-Workshops» kam das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass diese zwar eine Bildungskomponente aufwiesen, diese jedoch eine untergeordnete Rolle spiele und damit gerade nicht überwiege. Es fehlten jeweils ein klar definiertes Lernziel und die Skizzierung des Aufbaus, welcher die Erreichung dieses Ziels ermöglichen solle. Ebenso finde keine Kontrolle von erzielten Fortschritten bzw. der Erreichung eines vordefinierten Lernziels statt. Das unmittelbare Erlebnis der Veranstaltung bzw. das Ausführen der Übungen unter Anleitung eines bestimmten Lehrers bzw. einer bestimmten Lehrerin stehe im Vordergrund, weshalb nicht die Wissensvermittlung das in erster Linie verfolgte Ziel sei (Urteil des BVGer A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 4.3.2).

In einem Urteil betreffend Kurse, die sich auf die Lehre von L. Ron Hubbard stützten, führte das Bundesverwaltungsgericht aus, dass aus dem Kurs «Studenten Hut» durchaus Elemente mit bildendem Charakter herausgelesen werden könnten. So würden den Kursteilnehmenden unter anderem Wege vermittelt, wie man an ein Studium bzw. an einen Kurs herangehen und diesen bewältigen könne. Das in erster Linie verfolgte Ziel liege indes darin, die Funktionsfähigkeit der Scientology zu erhalten bzw. die Persönlichkeit der Kursteilnehmenden im Sinne der Scientology-Ideologie zu beeinflussen. Es handle sich daher nicht um eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung (Urteil des BVGer A-3144/2021 vom 19. April 2023 E. 3.1.2.4). Zum gleichen Schluss kam das Bundesverwaltungsgericht betreffend den «Wortklärer-Kurs» (Urteil des BVGer A-3144/2021 vom 19. April 2023 E. 3.1.4.4). Betreffend den Kurs «Studierleitfaden» kam das Bundesverwaltungsgericht hingegen zum Schluss, dass es sich um von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen handle, da der Kurs zumindest nicht offensichtlich darauf hinauslaufe, die Teilnehmenden nachhaltig an Scientology zu binden, sondern den Kursteilnehmenden in erster Linie die «Lerntechnologie» vermittelt werden solle (Urteil des BVGer A-3144/2021 vom 19. April 2023 E. 3.1.3.3).

Betreffend Ponyreitkurse für Kinder ab 3 Jahren kam das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass es sich um ein Angebot der Freizeitgestaltung und nicht um einen Kurs mit Fokus auf die Wissensvermittlung handle. Für den bildenden Charakter des Angebots sprächen die Tatsache, dass

weiterführende, als Bildungsleistung anerkannte Reitkurse angeboten würden und dass angesichts der erfahrenen Instruktorinnen von einer gewissen Professionalität auszugehen sei. Gegen das Vorliegen eines Kurses mit bildendem Charakter spräche hingegen, dass keine Überprüfung der Zielerreichung stattfinde, die meisten der aufgeführten Kursziele nichtbildende Elemente wie «Kontakt mit dem Pony», «Selbstvertrauen», oder «Gruppenerlebnis» beinhalteten und das Ponyreiten jeweils am Wochenende stattfinde und ein Picknick enthalte (Urteil des BVGer A-252/2024 vom 5. August 2024 E. 3.3).

In einem weiteren Urteil hielt das Bundesverwaltungsgericht schliesslich fest, dass es sich bei einem Kurs, der bezweckte, Lehrpersonen in der Kunstvermittlung weiterzubilden und praktische Hilfsmittel dazu zu bieten, um eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung handle. Im Zentrum des Kurses stehe die geführte Bildbetrachtung in der aktuellen Ausstellung sowie das Kennenlernen verschiedener Techniken im Zusammenhang mit (einem Künstler). Damit sei erstellt, dass der Fokus des Workshops auf der Weiterbildung der Lehrpersonen liege. Diese würden geführt und angeleitet und erhielten Tipps für die Verwendung im Unterricht. Dass es dabei auch ein «heiteres Zusammenarbeiten» zwischen den Lehrpersonen gäbe, schade nicht (Urteil des BVGer A-5973/2024 vom 11. Februar 2025 E. 3.9.4).

2.2.8 Der am 19. Dezember 2024 neu publizierte Ziff. 2.3 der MBI 20 «Bildung» (Abgrenzung von Bildungsleistungen zur Persönlichkeitsentwicklung, Selbstwahrnehmung/-erfahrung und Gesundheit) ist Folgendes zu entnehmen: Geht es vorab darum, das eigene Verhalten zu ergründen und zu verstehen (Selbstwahrnehmung), Erfahrungen und Erlebnisse zu machen bzw. durch Körperarbeit zu sammeln (Selbsterfahrung) und dadurch das Selbstwertgefühl und Körperbewusstsein der Teilnehmenden zu stärken, liegt das Hauptaugenmerk in der Förderung der Persönlichkeit. Dabei mögen durchaus Komponenten vorhanden sein, die der Wissensvermittlung dienen, die Bildungskomponenten machen in diesen Fällen jedoch den untergeordneten Teil aus. Insgesamt sind Leistungen, welche primär dem körperlichen, geistigen, persönlichen Wohlbefinden, der Gesundheit oder der Steigerung der Leistungsfähigkeit dienen, nicht als Bildungsleistungen zu qualifizieren, sondern unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

2.2.9 Gemäss Ziff. 2.1 der MBI 20 «Bildung» sind Bildungsleistungen auch gegenüber (steuerbaren) Beratungsleistungen abzugrenzen. Gemäss Ziff. 2.1.2 «Coaching/Training» der MBI 20 (publiziert am 22. Juli 2013)

sind Coaching oder Training Ausdrücke, die in sich noch nicht klar besagen, ob es sich um eine ausgenommene Bildungsleistung oder um eine steuerbare Dienstleistung handelt. Für die steuerliche Beurteilung ist abzuklären, ob die von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung oder die steuerbare Dienstleistung im Vordergrund steht. Aufgeführt wird u.a. das folgende Beispiel:

«Ein selbstständiger Verkaufstrainer erhält den Auftrag, für das Verkaufspersonal eines Weinhandelsunternehmens ein Training für den Telefon-Verkauf durchzuführen. Der Verkaufstrainer schult die Mitarbeitenden in einem dreitägigen Seminar in der Gruppe, indem er einen Kurs verwendet, den er in der gleichen Form auch bei andern Auftraggebern schult. Nach dem Seminar begleitet er jeden einzelnen Schüler einen halben Tag, um die Umsetzung des Gelernten in Form einer Qualitätskontrolle zu überprüfen (Coaching). Die gesamte Leistung ist in diesem Fall als eine Bildungsleistung einzustufen, da hier das Coaching eine Ergänzung zur Bildungsleistung darstellt. Findet in einem späteren Zeitpunkt aufgrund eines **neuen**, vom Trainingauftrag (sic) unabhängigen Auftrages ein weiteres Coaching statt, so handelt es sich bei diesem um eine steuerbare Leistung, die nicht mehr im Zusammenhang mit der Ausbildung steht.»

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist umstritten, ob drei von der Beschwerdeführerin angebotene Kurse als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. b MWSTG qualifizieren. Streitbetroffen sind die Kurse *[Kurs 1]*, *[Kurs 3]* und *[Kurs 4]*. Die Qualifikation der übrigen Kurse der Beschwerdeführerin sind nicht mehr umstritten. Mit Ausnahme des Kurses *[Kurs 2]*, der nach der Auffassung der ESTV eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung darstellt, fallen die übrigen von der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2017 bis 2021 angebotenen Kurse nicht unter die Steuerausnahme. Weiter ist unbestritten, dass es sich bei den drei streitbetroffenen Leistungen um «Kurse» im Sinne der Verwaltungspraxis handelt (E. 2.2.3). Umstritten ist lediglich ihr «bildender Charakter».

3.2 Entscheidend für das Vorliegen eines Kurses «bildenden Charakters» ist, ob dessen «in erster Linie verfolgtes Ziel die Vermittlung von Wissen» ist bzw. ob dieser hauptsächlich dazu dient, Wissen zu vermitteln oder zu vertiefen, oder zumindest hauptsächlich dem Erwerb von Kenntnissen oder Fertigkeiten gewidmet ist (E. 2.2.4). Zur Beurteilung dieser Frage ist

konkret auf die jeweiligen Kursbeschreibungen bzw. die Kursinhalte einzugehen (E. 2.2.4, 2.2.6; angewandt auf den vorliegenden Fall: nachfolgend E. 3.3 bis E. 3.5).

3.3 [Kurs 1]

3.3.1 Dem Lehrplan des Kurses [*Kurs 1*] (Beschwerdebeilage Nr. 8 / Akte der Vorinstanz [act.] Nr. 3; datierend aus dem Jahr 2021) ist Folgendes zu entnehmen:

Zielgruppe des Lehrgangs sind [erwachsene Menschen, die sich weiterentwickeln möchten].

Dies vor der folgenden *Ausgangssituation*:

«[mangelhafte Kenntnisse über das Zusammenwirken von Körper, Geist und Seele]»

Als *Ziel* des Lehrgangs lernen

«[die Teilnehmer ihr Bewusstsein zu entwickeln]».

Durch den Kurs entsteht – so weiter der Lehrplan – bei den Teilnehmern

«[bessere Kommunikationsfähigkeiten, Verbesserungen in verschiedenen Situationen, höhere Leistungsfähigkeit, Auflösung von Blockaden, mehr Lebensfreude, mehr Achtsamkeit etc.]».

Der *didaktische Ansatz* wird wie folgt umschrieben:

«[Durchführung des Lehrgangs mittels Demonstrationen und intensiven Übungen in Kleingruppen, regelmässiges Feedback. Wahlweise Online oder Präsenzlehrgänge.]»

Als *vermittelte Inhalte* wird Folgendes aufgeführt:

«[Grundlagen und Basis-Techniken des Neurolinguistischen Programmierens {NLP}, Grundlagen von Energiesystemen, Grundlagen von Kommunikation, Wirkung von Emotionen auf Gehirn und Körper, Grundlagen Leadership-Skills, Grundlagen von Lernprozessen, Grundlagen von Wahrnehmungspositionen, Grundlagen von Chunking, Grundlagen der Sinnesspezifität / VAKOG, Grundlagen der logischen Ebenen nach R. Dilts, Grundlagen von System-Ökologie, Grundlagen von Veränderungsprozessen / T.O.T.E.-Modell, Grundlagen von Aufbau und Regeln für das Geben und Annehmen von Feedback, Grundlagen

Zielearbeit / Wohlgeformtheitsbedingungen und Definition von Zielen, Grundlagen Ressourcen-Arbeit: Erkennen und Aktivieren von Ressourcen, Grundlagen Psychologische Zustände / Kalibrierung, Grundlagen des Beziehungsaufbaus, Grundlagen des Ankerns, Grundlagen von Informationsverarbeitung, Grundlagen Gehirnanatomie, Grundlagen synaptischer Verschaltungen, Grundlagen von Selbst- und Fremdführungskompetenz, Grundlagen Submodalitäten, Strategien und Ziele von Meta-Modellen, Metamodell-Muster / semantische Zusammenhänge und Fehlgeformtheiten, Grundlagen des Milton-Modells, Grundlagen von Trance und Hypnose, Grundlagen Timeline-Arbeit: Blockaden erkennen und auflösen, Grundlagen Disney Kreativitätsstrategie, Grundlagen der Selbststärkung, Grundlagen von Zustandsveränderung / Swish, Grundlagen der Emotionsverarbeitung, Assoziation / Dissoziation als Grundlage zur Emotionsregulation, Grundlagen von Stressmanagement]»

Als schriftliche *Abschlussprüfung* werden den Teilnehmenden gemäss Lernplan 10 bis 15 Fragen aus einem Pool von 25 Fragen gestellt (z.B. «Was ist ein Ökocheck und wozu dient er?» oder «Nenne die drei logischen Ebenen in der richtigen Reihenfolge»). Dabei hätten sie mindestens 50 % der Fragen so ausreichend richtig zu beantworten, dass davon ausgegangen werden könne, dass sie den Sinn und den Inhalt umfassend verinnerlicht hätten und die Methode im Alltag anwenden könnten. Die erfolgreiche Absolvierung des Kurses [*Kurs 1*] ist gemäss Lehrplan Voraussetzung für die Zulassung zum Kurs [*Kurs 2*].

3.3.2 Auf der Homepage der Beschwerdeführerin (Fassung vom 18. Mai 2021, abrufbar über <[...]>, abgerufen am 19. November 2025) wurde der Kurs [*Kurs 1*] in den streitbetroffenen Steuerperioden wie folgt angepriesen:

[Kurs 1 unterscheidet sich von der herkömmlichen Ausbildung zum NLP-Practitioner. Durch den 10-tägigen Kurs 1 lernst Du die Strategien für Erfolg. Zudem lernst Du, Deine Wahrnehmung zu steigern]

(...)

[Kurs 1 vereint NLP, Energiearbeit, Körperintelligenz und Meditation. Es geht darum, ein eigenes Modell zu entwickeln].

[Kurs 1 geht über eine herkömmliche Ausbildung zum NLP-Practitioner hinaus. Er beinhaltet die Werkzeuge der Persönlichkeitsentwicklung und stellt das Individuum und seine Seele ins Zentrum].

[in Aussicht gestellte Ziele: verbesserte Kommunikationsfähigkeiten, Erlangung von Fähigkeiten zur Selbstverbesserung, Verlust von Ängsten und Blockaden, mehr Lebensfreude und Motivation, bessere Achtsamkeit etc.].

[in Aussicht gestelltes Wissen, eg Basiswissen Leadership-Skills, Wissensvermittlung Biochemie, Grundlagen Gehirnanatomie,; Walt-Disney-Strategie, Stressmanagement]

3.3.3 Nach Auffassung der *Beschwerdeführerin* liegt der Inhalt der Ausbildung in erster Linie in der Vermittlung theoretischer Grundlagen, also von Wissen. Ausschlaggebend sei der Inhalt des Kurses und nicht dessen Ausschreibung auf der Homepage. Bei Letzterer sei aus Gründen der Vermarktung das Augenmerk auf den persönlichen Nutzen, den Kursteilnehmende aus der Ausbildung ziehen könnten bzw. auf den Erwerb von Fertigkeiten gelegt worden. Dass aber tatsächlich in erster Linie theoretischen Wissen vermittelt würde, ergebe sich aus dem Lernplan. Überdies vermittele der Kurs die Grundlagen, welche im darauf aufbauenden Kurs *[Kurs 2]* vertieft würden. Letzterer qualifiziere gemäss ESTV als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung. Es sei nicht nachvollziehbar, dass das Vermitteln von Grundlagen keine Bildungsleistungen sei sollten, das Vertiefen derselben Inhalte dann aber schon. Dass die Kurse nicht ausschliesslich in Frontalunterricht bestünden, sondern das vermittelte Wissen auch mittels Übungen umgesetzt und vertieft würde, spreche entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht gegen das Vorliegen einer Bildungsleistung. Vielmehr stehe bei Bildung heute nicht mehr das reine Vermitteln von theoretischem Wissen, sondern das Vermitteln von Kompetenzen im Vordergrund, was sich in modernen Unterrichtsformen widerspiegle. Schliesslich sei auch die Tatsache, dass eine theoretische Prüfung obligatorisch abgelegt werden müsse, ein starkes Indiz dafür, dass bei den Kursen die Wissensvermittlung im Vordergrund stehe.

3.3.4 Wie die *Vorinstanz* zutreffend erkannt hat, hinterlässt die Vermarktung des Kurses *[Kurs 1]* auf der Homepage der *Beschwerdeführerin* den Eindruck, dass das hauptsächliche Ziel des Kurses in der Entwicklung der Persönlichkeit der Teilnehmenden liegt. Diese sollen ein Bewusstsein dafür entwickeln, welche Strategien und Strukturen zum Erfolg führen und die Fähigkeit entwickeln, Erfolgsstrategien erfolgreich anzuwenden. Zudem soll die Selbstwahrnehmung der Teilnehmenden gesteigert werden, damit sie herausfinden, was für ihr Leben das Richtige ist (E. 3.3.2). Dabei wird zwar darauf hingewiesen, dass im Rahmen des Kurses Wissen vermittelt wird (etwa Basiswissen Leadership-Skills, Grundlagen Gehirnanatomie,

Wissensvermittlung der Wirkung der Emotionen im Gehirn und Körper). Ebenso wird darauf hingewiesen, dass es nach zehn Tagen eine schriftliche theoretische sowie eine praktische Prüfung gibt, wobei 250 Seiten Lehrunterlagen zur Verfügung stünden. Die Vermittlung der erwähnten Konzepte und Modelle wird jedoch nicht als eigentliches Ziel des Kurses dargestellt, sondern vielmehr als Mittel, um die angestrebte Persönlichkeitsentwicklung (mehr Erfolg und Lebensfreude durch bessere Kommunikation, bessere Selbstwahrnehmung, Überwinden von Ängsten etc.) zu erreichen. So wird im Rahmen der «Philosophie» dargelegt, die Modelle dienen «nur zur Orientierung» und dürften «während des Trainings wieder vergessen werden», damit ein eigenes Modell entwickelt werden könne. Auch sind die auf der Homepage erwähnten Konzepte und Modelle teilweise nicht ohne Weiteres verständlich und werden nicht näher umschrieben oder erklärt (etwa die erwähnte «Walt-Disney-Strategie», das «T.O.T.E. Modell», «Swich», das «META-Modell», «VAKOG»). Damit muss davon ausgegangen werden, dass sich die Teilnehmenden, von denen keinerlei Vorwissen verlangt wird, aufgrund der in Aussicht gestellten Persönlichkeitsentwicklung und nicht aufgrund des theoretischen Lerninhalts für diesen Kurs entscheiden. Dafür sprechen auch diverse Schlagzeilen auf der Homepage («[Zitate]»). Damit hat die Vorinstanz zu Recht festgehalten, dass gemäss den Angaben auf der Homepage die Aspekte der Persönlichkeitsentwicklung gegenüber denjenigen der Wissensvermittlung klar überwiegen.

3.3.5 Die Beschwerdeführerin will anhand des eingereichten «Lehrplans» aufzeigen, dass der Inhalt des Kurses – unbeachtlich des auf der Homepage erweckten Eindruckes – effektiv in erster Linie die Vermittlung von theoretischen Grundlagen bezwecke (Beschwerde, Rz. 43). Tatsächlich werden die im Rahmen des Kurses vermittelten Inhalte im Lehrplan stichwortartig aufgeführt (E. 3.3.1; [...]); vgl. auch die Übersicht zu den zwei Modulen zu je 5 Tagen, in welchen die Lerninhalte umschrieben werden [act. Nr. 3]). Insoweit die aufgeführten Konzepte im Kurs erläutert und vermittelt werden, weist der Kurs tatsächlich eine bildende Komponente auf. Wiederrum verfolgt der Kurs gemäss Lehrplan aber das hauptsächliche Ziel, das Bewusstsein der Teilnehmenden «auf allen Ebenen von Körper, Geist und Seele zu entwickeln und ihre Wahrnehmung so zu steigern, dass sie daraus ihre individuelle Strategie für Erfolg ableiten können» (E. 3.3.1; [...]). Damit verfolgt der Kurs auch gemäss Lehrplan hauptsächlich Ziele im Bereich der Persönlichkeitsentwicklung. Auch die angestrebten Erfolge bestehen gemäss Lehrplan überwiegend in Aspekten der Persönlichkeitsentwicklung und nicht im Erwerb von theoretischem Wissen (Steigerung der

Kommunikationsfähigkeiten; Steigerung der Leistungsfähigkeit und -bereitschaft; Fähigkeit, Ängste und Blockaden aufzulösen; Fähigkeit zur Entspannung und zur Stressregulierung; mehr Achtsamkeit, etc.) (E. 3.3.1; [...]). Der *didaktische Ansatz* des Kurses legt zudem ein besonderes Augenmerk auf das *Erfahren* der vermittelten Inhalte (Erhalt von *Impulsen* durch sinnesspezifische Geschichten, Entwicklung von *Gefühlen und Emotionen* zu den vermittelten Inhalten durch Teilnahme an Übungen in Kleingruppen, *Erleben* durch Austausch und gegenseitige Unterstützung in Feedbackrunden). Dadurch sollen die Inhalte «geankert» und für die Teilnehmenden nachhaltig nutzbar gemacht werden. Massgeblicher Bestandteil des Kurses sind «Demonstrationen», «intensive, mehrfache Übungen in Kleingruppen» und «Feedbackrunden» (E. 3.3.1; [...]). Damit dominiert die praktische Durchführung von Übungen gegenüber der Wissensvermittlung. Auch aus Sicht der Teilnehmer steht damit die Selbsterfahrung (unter Anleitung von A. _____) und nicht die Wissensvermittlung im Vordergrund (vgl. Urteile des BVGer A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 4.3.2; A-5906/2013 vom 1. April 2014 E. 5.4 für vergleichbare Konstellationen). Die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach es sich beim Kurs [*Kurs 1*] nicht um einen Kurs bildenden Charakters i.S.v. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. b MWSTG handelt, ist vor diesem Hintergrund nicht zu beanstanden.

3.3.6 Dass der Kurs neben einer praktischen auch eine schriftliche theoretische Prüfung beinhaltet (E. 3.3.1), vermag daran nichts zu ändern. Auch für die Vorinstanz steht fest, dass der Kurs auch theoretisches Wissen vermittelt bzw. die im Rahmen des Kurses durchgeführten Übungen auf diesem Wissen basieren. Sie hält die Wissensvermittlung aber nicht für überwiegend gegenüber dem Teil der persönlich-individuellen Entwicklung (Ziff. II.5.3.4). Dem ist angesichts der beschriebenen Ziele, Erfolge und Methodik des Kurses zuzustimmen.

3.3.7 Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, der Kurs [*Kurs 1*] sei die Grundlage, um die Zertifizierung des Deutschen Verbandes für Neurolinguistisches Programmieren (DVNLP) zu erlangen. Gemäss den Angaben auf der archivierten Homepage (<[...]>, abgerufen am 19. November 2025) ist die «Anerkennung des Practitioner-Status nach den Richtlinien der DVNLP» möglich, «[unter bestimmten Voraussetzungen]». Die Beschwerdeführerin legt jedoch nicht dar, weshalb es sich bei Kursen zur Erlangung der Anerkennung des *NLP-Practitioner*-Status um Bildungsleistungen handeln soll. Überdies ist die Absolvierung des [*Kurs 1*]-Kurses (rund 100 Stunden) gemäss Angaben auf der Homepage alleine nicht ausreichend, um das besagte Zertifikat zu erhalten. Auch bestehen gemäss

den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz Unterschiede zwischen einem «*[Kurs 1]*» und einem «*NLP-Practitioner*», zumal die Beschwerdeführerin selbst sich von der «traditionellen Form des NLPs» zu distanzieren scheint (vgl. die Ausführungen unter dem Titel «[...]»; vgl. E. 3.3.2). Inwiefern die Möglichkeit, aufbauend auf dem Kurs ein Zertifikat des DVNLP zu erlangen, etwas an der mehrwertsteuerlichen Qualifikation des Kurses ändern soll, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht vor diesem Hintergrund nicht.

3.3.8 Schliesslich ist auf den Einwand der Beschwerdeführerin einzugehen, es sei widersprüchlich, den Kurs *[Kurs 1]* anders zu qualifizieren als den Kurs *[2]*, zumal Letzterer auf Ersterem aufbaue und die vermittelten Kenntnisse nur vertiefe.

Der Kurs *[Kurs 2]* wurde bis 2021 als *[Kurs 2]* angeboten (vgl. <[...]> [Fassung vom 17. Juni 2021], abgerufen am 19. November 2025; vgl. auch das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 31. August 2023 [act. Nr. 11]). Ab 2022 wurde der Kurs dann als *[Kurs 2.2]* angeboten (vgl. <[...]> [Fassung vom 28. Mai 2022], abgerufen am 19. November 2025). Aktuell wird er als *[Kurs 2.3]* beworben (<[...]>, abgerufen am 19. November 2025; die Ausbildung *[Coachausbildung 2]* ist separat aufgelistet). Die ESTV hatte mit Schreiben vom 27. Juni 2023 weitere Informationen insb. zum *[Coachausbildung 1]* und dem *[Coachausbildung 2]*-Ansatz eingefordert (act. Nr. 11). Anschliessend kam sie – gestützt auf die eingereichten Unterlagen und entgegen ihrer vormaligen Auffassung – zum Schluss, dass beim Kurs *[Kurs 2, beinhaltet Coachausbildung 1]* bzw. *[Kurs 2.2, beinhaltet Coachausbildung 2]* das Aneignen von Wissen und Techniken im Vordergrund stehe, weshalb es sich um steuerausgenommene Bildungsleistungen handle (Verfügung vom 2. April 2024, Ziff. II.6).

Betreffend den Kurs *[Kurs 2]* war auf der Homepage der Beschwerdeführerin aufgeführt, sie (die Beschwerdeführerin) biete «die einzigartige Kombination aus dem *[Kurs 2]* und der *[Coachausbildung 1]*-Lehre geballt in einer Ausbildung», wobei nach erfolgreicher Absolvierung eine Zertifizierung zum «*[Coach gemäss Coachausbildung 1]*» und zum «*[Practitioner]*» erfolge. Zur *[Coachausbildung 1]*-Methode wurde ausgeführt:

«(...) [In der Ausbildung zum *[Coachausbildung 1]*-Coach bringt Dir A. _____ bei, diese Coaching-Technik anzuwenden]».

Ab 2022 wurde «[Coachausbildung 1]-Coach» durch «[Coachausbildung 2]-Coach» ersetzt («Nach erfolgreicher Absolvierung wirst Du zum [Coachausbildung 2]-Coach und zum [Practitioner] zertifiziert»).

Die Vorinstanz weist zu Recht darauf hin, dass das Kursziel des Kurses *[Kurs 2]* sich von demjenigen des Kurses *[Kurs 1]* unterscheidet. In ersterem Kurs wird – wie auch die Umschreibung der [Coachausbildung 1]-Methode auf der Homepage verdeutlicht – ein stärkeres Augenmerk auf die Befähigung der Teilnehmer, selbst Coachings durchzuführen, gelegt. So muss für die Zertifizierung als «[Practitioner]» gemäss «Lehrplan» jeder Teilnehmer erfolgreich ein komplettes Coaching mit einem anderen Teilnehmer oder mit einer durch die Akademie ausgewählten Prüfungsperson durchführen. Die Abschlussprüfung gilt als bestanden, wenn ein Master oder Lehrgangleiter im Rahmen der Prüfung nicht signifikant eingreifen musste und er das Coaching nach einer Überprüfung als erfolgreich beurteilt (act. Nr. 3). Dem «Zertifikat [Practitioner]» (act. Nr. 3) ist damit übereinstimmend u.a. zu entnehmen, dass die zertifizierte Person «gelernt (hat), die Strategien der Ausbildung verantwortungsvoll anzuwenden und zu kombinieren». Auch mit dem [Coachausbildung 2]-Coach Zertifikat (act. Nr. 3) wird bestätigt, dass die zertifizierte Person die Inhalte «verantwortlich, kompetent und flexibel im Sinne des [Coachausbildung 2]-Ansatzes im Emotionscoaching anwenden kann» (act. Nr. 3; ähnlich das Zertifikat als «[Coachausbildung 1]-Coach», womit bestätigt wird, dass die zertifizierte Person «in der Lage ist, die Komponenten NLP, Myostatiktest und bilaterale Hemisphären-Stimulation verantwortlich und kompetent im Sinne des [Coachausbildung 1]-Coaching zu kombinieren und einzusetzen»). Indem die Kurse *[Kurs 2]* bzw. *[Kurs 2.2]* darauf abzielen, Teilnehmer zur Durchführung eigener Coachings zu befähigen, unterscheiden sie sich in wesentlicher Hinsicht vom *[Kurs 1]*. Die unterschiedliche mehrwertsteuerliche Beurteilung ist daher nicht zu beanstanden.

3.4 [Kurs 3]

3.4.1 Im «Lehrplan» des Kurses *[Kurs 3]* aus dem Jahr 2021 (act. Nr. 3) wird das *Ziel des Lehrgangs* wie folgt umschrieben:

Der [Kurs 3] baut auf den [Kurs 1] auf. In der Differenzierung zum [Kurs 2], dessen Schwerpunkt im Coaching und der Arbeit mit Einzelpersonen liegt (...), erlernen die Teilnehmer des [Kurs 3], [ihre Präsenz vor Gruppen zu steigern und begeisternde Vorträge zu halten und ihre Leadershipfähigkeiten zu verbessern].

Zielgruppe sind

[erwachsene Menschen, die den Kurs 1 absolviert haben und wirkungsvoll vor Gruppen sprechen oder mit solchen arbeiten möchten]

Bei den Teilnehmenden des Lehrgangs *entsteht* gemäss Lehrplan

[Fähigkeit, angstfrei und begeisternd vor Gruppen zu sprechen, Personen zum Zuhören zu bewegen, Personen zu überzeugen, Personen zu unterhalten und begeistern, eine vertrauensvolle Atmosphäre bzw. ein positives Gruppenklima zu erzeugen, Seminare ergebnisorientiert zu gestalten]

Der *didaktische Ansatz* ist wie folgt umschrieben:

[Gruppen von 10-25 Teilnehmer, rascher Einstieg in eigenverantwortliche Arbeit in Kleingruppen, kontinuierliches Üben und mit gegenseitigem Feedback, Impulse durch Lehrgangleiter]

Die *vermittelten Inhalte* sind gemäss Lehrplan Folgende:

[Raumaufbau, Beziehungsaufbau zum Publikum, Energiesysteme, Einstiegs-techniken, Attention-Hooking, Motivkompass nach D. Eilert, W.H.I.D.-Methode, Darstellung der eigenen Kompetenz, Kongruenz Sprache / Körpersprache, Milton Modell, Rhetorik, Storytelling, Nested Loops etc]

3.4.2 Der Homepage der Beschwerdeführerin (archivierte Fassung vom 4. August 2021; <[...]>, abgerufen am 19. November 2025), ist Folgendes zum Kurs [*Kurs 3*] zu entnehmen:

[Kurs 3 bringt Dir bei, eine starke Wirkung bei Deinem Publikum zu hinterlassen].

[A. _____ teilt sein Wissen aus seiner langjährigen Erfahrung als Trainer, Coach und Speaker]

[Mit der {Kurs 3} Ausbildung (gesamt 14 Tage; ca. 120 Stunden) kannst Du Deine Präsenz steigern und selbstbewusster und authentischer auftreten]

[{Kurs 3} bringt auch die Vielfalt Deiner eigenen Persönlichkeit zum Vorschein].

[Lerninhalte sind u.a. Nested Loops, richtiges Präsentieren, richtige Körpersprache, Erzeugung von Spannung, hypnotische Sprachmuster, gruppenspezifische Prozesse, strategische Ausrichtung des eigenen Unternehmens]

[Am Ende erfolgt eine praktische Prüfung. Bei Bestehen erhält jeder Teilnehmer ein Zertifikat]

3.4.3 Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, dass es sich auch bei *[Kurs 3]* um einen Kurs «bildenden Charakters» handle. Es gehe für den Teilnehmer nicht in erster Linie um die eigene Selbstwahrnehmung oder Persönlichkeitsentwicklung, sondern um eine Ausbildung zum Ausbilder. Ziel des Lehrgangs sei es, dass der Absolvent der Ausbildung im Stande sei, selbst Ausbildungen durchzuführen und seinerseits Wissen zu vermitteln. Zudem solle die Fertigkeit vermittelt werden, selbst Reden/Präsentationen zu halten. Zur Erreichung dieser Ziele müsse zunächst das notwendige Wissen (Inhalte gemäss Lehrplan) vermittelt werden. Dabei erschöpfe sich die Ausbildung nicht in der Vermittlung von theoretischem Wissen, sondern sie müsse auch gewinnbringend angewandt werden können. Insofern verändere sich die Persönlichkeit der Teilnehmer durch das vermittelte Wissen. Insgesamt stehe das Vermitteln von Wissen und Fähigkeiten im Vordergrund. Die Teilnehmer würden zu Trainern und Coaches ausgebildet, womit es sich um eine berufliche Ausbildung und nicht eine private Persönlichkeitsentwicklung handle.

3.4.4 Auch wenn dies der Name des Kurses zu suggerieren scheint, kann weder der Ausschreibung auf der Homepage noch dem «Lehrplan» entnommen werden, dass es beim Kurs *[Kurs 3]* in erster Linie um die Ausbildung zum Ausbilder/Coach geht. Vielmehr richtet sich der Kurs nicht nur an angehende Trainer, sondern auch an Personen, die als Speaker, Unternehmer oder Führungskraft wirkungsvoll vor Gruppen sprechen oder mit Gruppen arbeiten möchten (*Zielgruppe*; E. 3.4.1).

Gemäss Lehrplan verfolgt der Kurs das Ziel, den Teilnehmern beizubringen, wie sie ihre Präsenz vor Gruppen steigern, ihre Persönlichkeit sichtbar machen und allgemein ihre «Leadershipfähigkeiten» verbessern können (E. 3.4.1). Auch der Anpreisung auf der Homepage ist zu entnehmen, dass es beim Kurs in erster Linie darum geht, den Teilnehmern zu einem wirkungsvolleren, selbstbewussteren Auftritt zu verhelfen und ihnen zu helfen, ihre Persönlichkeit wirksamer nach aussen zu tragen («[...]»; E. 3.4.2). Dabei handelt es sich um Ziele der Förderung der Persönlichkeit, die rechtssprechungsgemäss nicht als steuerausgenommene Bildungsleistungen qualifizieren (E. 2.2.4, 2.2.7). Der didaktische Ansatz des Kurses besteht vorwiegend in eigenverantwortlicher Gruppenarbeit und kontinuierlichem, intensivem Üben sowie gegenseitigem Feedback (unter Anleitung und Inputs des Lehrgangsleiters) (vgl. E. 3.4.1). Gemäss Angaben auf der Homepage dürfen die Teilnehmenden auch eine «Konfrontation mit vermeintlichen Schwächen und unbewussten Fähigkeiten», eine «spannende Reise durch die eigenen Facetten» und die «Spiegelung des eigenen Ichs in anderen Charakteren» erwarten. Vor diesem Hintergrund muss davon ausgegangen werden, dass die Teilnehmende des Kurses in erster Linie tiefgreifende Erfahrungen und Selbsterkenntnis und nicht die Vermittlung von

Wissen erwarten. Dies ungeachtet der Tatsache, dass im Rahmen des Kurses unbestrittenermaßen auch theoretisches Wissen vermittelt wird (etwa zur Wirkweise unterschiedlicher Raumsetups oder zu Strategien, um die Aufmerksamkeit des Publikums zu gewinnen [*vermittelte Inhalte*]; E. 3.4.1). Angesichts der Zielsetzung des Kurses und der angewandten Methoden erscheinen die Aspekte der Selbsterfahrung und der Persönlichkeitsentwicklung gegenüber der Wissensvermittlung als klar überwiegend. Die Vorinstanz hat damit zu Recht festgehalten, dass es sich nicht um eine von der Steuer ausgenommene Leistung handelt.

3.5 [Kurs 4]

3.5.1 Der archivierten Homepage der Beschwerdeführerin (<[...]> [Fassung vom 21. September 2021], abgerufen am 19. November 2025) ist Folgendes zum Kurs [Kurs 4] zu entnehmen:

[Kurs 4 bringt Dich in eine neue Dimension des Verkaufens]

[Kurs 4 vereint erfolgreiche Verkaufsstrategien mit Methoden aus der Persönlichkeitsentwicklung. Damit werden Dir langfristige Strategien zum Erfolg geöffnet]

[Kurs 4 thematisiert u.a. Tresor-Technik, Helden Methode, Vorwand- und Einwandbehandlung auf der Gefühlsebene, Story-Telling, hypnotische Sprachmuster, Cross-Selling, Score]

[Teilnehmer erlangen mehr Selbstbewusstsein im Verkauf und lernen, Verkaufsprozesse besser zu gestalten. Sie lernen auch, ihre Kunden und deren Bedürfnisse besser zu verstehen]

[Zum Schluss erfolgt eine Zertifizierung]

3.5.2 Im Rahmen ihrer Beschwerde hat die Beschwerdeführerin (undatiertes) «Begleitmaterial» zum Kurs [Kurs 4] eingereicht (Beschwerdebeilage Nr. 25). Ein «Lehrplan» zu diesem Kurs liegt nicht vor.

Dem Begleitmaterial ist zu entnehmen, dass der Kurs in 43 Inhalte strukturiert ist, wobei einerseits Strategien und Modelle, um die Kommunikation mit anderen zu verstehen und zu verbessern («Neuro-Linguistisches Programmieren», «Zielfindung», «Feedback», etc.) und andererseits Verkaufsstrategien («[...]», «[...]», etc.) zusammengefasst werden.

3.5.3 Nach der *Beschwerdeführerin* besteht das Ziel des Kurses [Kurs 4] darin, durch das Vermitteln von Wissen den Teilnehmenden zu ermöglichen, neue Kompetenzen zu erwerben. Das Angebot ziele darauf ab, dass

die Teilnehmenden erfolgreiche Verkäufer werden. Dafür brauche es namentlich Wissen über bestimmte Techniken und das Konsumverhalten. Theoretisches Wissen alleine genüge aber nicht, um erfolgreich im Verkauf tätig zu sein, vielmehr müsse das Wissen auch korrekt angewandt werden können, weshalb Übungen notwendig seien. Die ESTV führe den Begriff der Bildung ad absurdum, wenn sie nur das Vermitteln von theoretischem Wissen als Bildungsleistung, das Anwenden des Wissens aber als steuerbare Persönlichkeitsentwicklung ansehe.

3.5.4 Die *Vorinstanz* kam hingegen im Einspracheentscheid (damals ausschliesslich gestützt auf die Angaben auf der Homepage) zum Schluss, das Ziel des Kurses [*Kurs 4*] bestehe explizit nicht allein im Vermitteln von Wissen, sondern primär in der Persönlichkeitsentwicklung (Einspracheentscheid, Ziff. II.7.1). Gemäss der Ausschreibung fehle den «Verkaufsprofis» nicht das Wissen und das intellektuelle Verständnis, sondern ein anderes Auftreten, eine andere Ausstrahlung, ein besseres Selbstbewusstsein, eine stärkere Identifikation und/oder der Einsatz von «[...]». Dies erfordere nebst dem Wissen über diese Faktoren in erster Linie Selbstreflexion und Arbeit an sich selbst. Es sei davon auszugehen, dass im Kurs das Training im geschützten Rahmen mit Feedback von Übungspartnern aus dem gleichen Segment sowie vom Lehrtrainer A. _____ von zentraler Bedeutung seien. Aus ihrer Sicht seien für die Teilnehmenden daher die Erfahrungen im Kurs sowie die Persönlichkeitsbildung das in erster Linie verfolgte Kursziel. Auf die vor Bundesverwaltungsgericht erstmals eingereichten Unterlagen könne nicht abgestellt werden. Aber selbst wenn dem so wäre, würden die Unterlagen die Frage, wie und in welchem Rahmen das Wissen vermittelt und welches Gewicht der Selbstreflexion, dem Training und dem Feedback zukommt, nicht beantworten (Vernehmlassung, Ziff. 4).

3.5.5 Der *Vorinstanz* ist insoweit zuzustimmen, als vorliegend nicht auf die als «Begleitmaterial» eingereichten Unterlagen abgestellt werden kann, da diese nicht datiert sind und auf der Homepage der Beschwerdeführerin in den streitbetroffenen Steuerperioden – anders als im Jahr 2025 – kein Hinweis enthalten war, dass im Rahmen des [*Kurs 4*] Kurses überhaupt Unterlagen abgegeben werden. Zur Beurteilung des Kurses ist daher nur auf die (damalige) Ausschreibung auf der Homepage abzustellen.

Die ESTV hat in der Vergangenheit einen «Verkäufer-Kurs» in analoger Anwendung der Ziff. 2.1.2 der MBI 20 (E. 2.2.9) als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung qualifiziert (vgl. Urteil des BVGer A-3144/2021 vom 19. April 2023 E. 3.1.5). Der Ziff. 2.1.2 der MBI 20 ist in analoger Anwendung weiter zu entnehmen, dass eine Schulung eines Verkaufstrainers auch dann als steuerausgenommene Bildungsleistung angesehen werden kann, wenn sie nicht ausschliesslich aus der Vermittlung von theoretischem

Wissen besteht, sondern (untergeordnet) auch individuelle Unterstützung in der Anwendung der vermittelten Methoden geleistet wird (E. 2.2.9). Mit Bezug auf den *[Kurs 4]* kommt die Vorinstanz dennoch zum Schluss, dass es sich nicht um eine steuerausgenommene Bildungsleistung handle, da das Ziel dieses Kurses – im Gegensatz zu Kursen von anderen Anbietern – nicht alleine im Vermitteln von Wissen, sondern auch in der Persönlichkeitsentwicklung bestehe.

Der *[Kurs 4]* beinhaltet aus Sicht des Bundesverwaltungsgerichts durchaus Aspekte der Persönlichkeitsentwicklung. Dies ist nach Angaben der Beschwerdeführerin gerade das, was den Kurs einzigartig macht (« [...]»). Das Hauptziel des Kurses ist es gemäss der Anpreisung auf der Homepage indes, die Teilnehmer *zu erfolgreicheren Verkäuferinnen und Verkäufern zu machen*, denen es gelingt, ihre Kunden nachhaltig an sich zu binden («[...]», «[...]»). Die «Methoden aus der Persönlichkeitsentwicklung» werden damit nicht zwecks Erzielung einer allgemeinen Veränderung in der Persönlichkeit, sondern zur Erzielung besserer Verkaufsergebnisse eingesetzt («Mehr Selbstbewusstsein im Verkauf», «ein Gefühl dafür, wie Du es schaffst, zu verkaufen, ohne zu verkaufen», «magische Anziehung von Verkaufsabschlüssen», etc.). Aus Sicht der Teilnehmer dürfte denn auch in erster Linie ein konkretes, zu erzielendes Resultat, nämlich eine *Verbesserung der eigenen Verkaufsstrategien und damit einhergehend höhere Umsätze* im Vordergrund stehen. Dass damit auch eine gewisse Veränderung der Persönlichkeit – wie etwa mehr Selbstbewusstsein – verbunden sein kann, erscheint zweitrangig. Primäres Ziel ist es, ein besserer bzw. erfolgreicher Verkäufer bzw. eine bessere bzw. erfolgreichere Verkäuferin zu werden. Zur Erreichung dieses Ziels wird den Teilnehmern durchaus auch die Vermittlung von Wissen in Aussicht gestellt: Einerseits sind dies die genannten Strategien («Tresortechnik, hypnotische Sprachmuster, Fragetechniken, Vorwand- und Einwandbehandlung, Übergangsstrategien in einer anderen Ebene» etc.), andererseits die Erfahrungen und Erkenntnisse von A._____, der nach eigenen Angaben selbst «auf über 20 Jahre erfolgreiche Verkaufs- und Praxiskompetenz zurückblickt» (E. 3.5.1). Vor diesem Hintergrund und in Anbetracht der zitierten Praxis kommt das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass der Kurs *[Kurs 4]* eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung darstellt. Der Aspekt der Selbsterfahrung, welcher unter anderem in den in Aussicht gestellten praktischen Übungen zum Ausdruck kommen dürfte, erscheint angesichts der klaren Zielsetzung beim Kurs *[Kurs 4]* nicht als überwiegend.

3.6 Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde mit Bezug auf den Kurs *[Kurs 4]* gutzuheissen, im Übrigen aber abzuweisen. Die Angelegenheit ist daher zur Neuberechnung der Steuerkorrektur an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.

Zusammengefasst ist die Beschwerde mit Bezug auf den Kurs *[Kurs 4]* gutzuheissen (E. 3.6). Die Angelegenheit wird zur Neuberechnung der Steuerkorrektur an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen (E. 3.4, 3.5).

5.

5.1 Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten entsprechend ermässigt (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Die Beschwerdeführerin gilt vorliegend als teilweise obsiegende Partei. Sie obsiegt mit Bezug auf die rechtliche Qualifikation des Kurses *[Kurs 4]*, unterliegt aber mit Bezug auf die übrigen zwei Kurse. Damit obsiegt sie zu einem Drittel (eine von drei Rechtsfragen). Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 6'000.– festgesetzt und sind der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 4'000.– aufzuerlegen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 6'000.– ist im Umfang von Fr. 4'000.– für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Der verbleibende Anteil von Fr. 2'000.– ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Die teilweise unterliegende Vorinstanz trägt als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

5.2 Die Vorinstanz hat der als teilweise obsiegend geltenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung für deren Vertretung zu entrichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Es wurde keine Kostennote eingereicht. Die Parteientschädigung wird nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE) und vorliegend praxisgemäss auf Fr. 3'000.– festgesetzt.

(Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der E. 3.6 teilweise gutgeheissen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

Der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 10. Juli 2024 wird aufgehoben und die Sache zur neuen Berechnung der Steuerkorrektur im Sinne der E. 3.6 an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 6'000.– werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 4'000.– auferlegt. Dieser Betrag wird dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 6'000.– entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'000.– wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 3'000.- zu bezahlen.

5.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Iris Widmer

Anna Begemann

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)