Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1441/2006
{T 0/2}

Urteil vom 18. September 2008

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz), Daniel Riedo, Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

X._____ **AG**, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000); Exportbeiträge, Entgelt, Vorsteuerabzugskürzung.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG ist seit dem 1. Juli 1997 im Register für Mehrwertsteuerpflichtige bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Sie bezweckt laut Handelsregisterauszug namentlich die Fabrikation und den Vertrieb von Schmelzkäse sowie anderer Produkte der Lebensmittel- und Genussmittelbranche. Auf Grund eines Fusionsvertrags im Jahr 1997 hat die X._____ AG die Firma Y._____ & Co. AG, welche vom 1. Januar 1995 bis zum 30. Juni 1997 im Mehrwertsteuerregister eingetragen war, mit Aktiven und Passiven übernommen.

An diversen Tagen im September 2000 erfolgte bei der X._____ AG eine Kontrolle der Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000 (Zeit vom 1.1.1995 bis zum 31.8.2000). Diese ergab folgende Ergänzungsabrechnungen (EA) bzw. Gutschriftsanzeigen (GS), welche die ESTV in der Folge geltend machte:

- EA Nr. ...30 vom 18. Dezember 2000 im Umfang von Fr. 1'079'112.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit 16. Oktober 1999 (mittlerer Verfall),

- EA Nr. ...31 vom 18. Dezember 2000 im Umfang von Fr. 20'044.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit 10. September 1998 (mittlerer Verfall),

- EA Nr. ...32 vom 18. Dezember 2000 im Umfang von Fr. 60'433.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit 15. März 1996 (mittlerer Verfall),

- EA Nr. ...33 vom 18. Dezember 2000 im Umfang von Fr. 4'913.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit 15. März 1996 (mittlerer Verfall),

- EA Nr. ...89 vom 19. Juni 2002 im Umfang von Fr. 8'336.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit 10. September 1998 (mittlerer Verfall),

- GS Nr. ...77 vom 19. Juni 2002 im Umfang von Fr. 265'819.--.

B.
Am 10. April 2001 und 29. Juli 2002 bestritt die X._____ AG einige Teilbereiche der besagten Nachforderungen bzw. der Gutschrift und verlangte einen einsprachefähigen Entscheid. Daraufhin bestätigte die ESTV mit förmlichem Entscheid vom 11. November 2002 ihre

Rechtsauffassung für die (noch) bestrittenen Bereiche gemäss EA Nr. ...30, EA Nr. ...32, EA Nr. ...89 sowie der GS Nr. ...77 und machte gleichzeitig ihre Steuernachforderung von insgesamt Fr. 882'062.-- (1'079'112.-- + 60'433.-- + 8'336.-- ./. 265'819.--) geltend. Zusätzlich wurde ein Verzugszins von gesamthaft Fr. 65'536.-- in Rechnung gestellt. Die angeblich von der X._____ AG geschuldeten Beträge wurden von der ESTV mit ausstehenden Vorsteuerguthaben verrechnet.

C.
Gegen diesen Entscheid liess die X._____ AG am 9. Dezember 2002 Einsprache erheben und beantragen, der förmliche Entscheid sei aufzuheben und es sei ein neuer Entscheid zu erlassen, der verschiedene (einzeln aufgezählte) Konti nicht zur Kürzung des Vorsteuerabzugs beiziehe. Ausserdem beantragte sie die Ausrichtung von Vergütungszinsen auf zu Unrecht verrechneten Beträgen. Mit Einspracheentscheid vom 3. März 2005 hiess die ESTV die Einsprache teilweise gut, indem sie der X._____ AG einen Vergütungszins von Fr. 14'247.-- zusprach. Im Übrigen wies sie die Einsprache ab und hielt an der Nachforderung von Fr. 882'062.-- sowie an der Verzugszinsforderung (ab dem jeweiligen Verfalldatum) von Fr. 65'536.-- fest. Die ESTV erwog in Bezug auf Beiträge für Exportlieferungen, die der Beschwerdeführerin von verschiedenen Käsemarktorganisationen ausgerichtet worden waren, "dass (jeweils) kein zwischen den Parteien stattgefundener Leistungsaustausch ersichtlich (sei)". Bezüglich der Beschwerdeführerin ebenfalls zugeflossener Verbilligungsbeiträge für Schmelzrohware (zur Herstellung von Schmelzkäse) erwog die ESTV zudem, dass es sich dabei – für den Fall, dass zwischen den Käsemarktorganisationen und der Beschwerdeführerin ein Leistungsaustausch stattgefunden hätte – "um eine Entgeltsminderung (...handle), die vorsteuerseitig (wiederum) durch eine entsprechende Korrektur zu berücksichtigen wäre". Gestützt auf diese Erwägungen stellte die ESTV schliesslich fest, dass die fraglichen Beträge (aufgrund ihrer Qualifikation als Subventionen und der damit verbundenen verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung) zu Recht mit den (Vorsteuer-)Guthaben der X._____ AG verrechnet worden seien.

D.
Mit Eingabe vom 18. April 2005 liess die X._____ AG (Beschwerdeführerin) gegen den erwähnten Einspracheentscheid

Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) erheben mit folgenden Anträgen:

"1. Die Verwaltungsbeschwerde sei gutzuheissen und der Einspracheentscheid der Hauptabteilung Mehrwertsteuer vom 3. März 2005 i.S. X._____ AG betreffend Nachbelastung von CHF 882'062.-- nebst Zins ab jeweiligem Verfalldatum von CHF 65'536.-- sei in Bezug auf die nachfolgenden Posten aufzuheben, und es sei ein neuer Entscheid zu erlassen, welcher diese nicht mehr enthält:

- CHF 377.40	aus Konto 10681 (Exportbeiträge Tilsiter)
- CHF 15'058.40	aus Konto 10682 (Exportbeiträge Appenzeller)
- CHF 2'907.70	aus Konto 10683 (Exportbeiträge SGWH)
- CHF 7'263.60	aus Konto 34230 (Tilsiter Schmelzrohware für Export)
- CHF 24'851.40	aus Konto 34210/34240 (Appenzeller Schmelzrohware für Export)
CHF 50'458.50	TOTAL

2. Der X._____ AG sei auf dem von der Eidgenössischen Steuerverwaltung aufgrund der EA ...30 und ...32 zu Unrecht verrechneten Betrag vom Tage dieser Verrechnung an bis zur Auszahlung dieses Betrags gemäss Ziff. 1 ein Zins zu 5% auszurichten.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolge -."

Zur Begründung führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, dass bereits der Wortlaut von Art. 26 Abs. 2 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) die Leistung des Entgelts nicht bloss durch den Empfänger der Leistung, sondern auch durch einen Dritten ausdrücklich vorsehe. Bei den vorliegend zur Diskussion stehenden Beiträgen (Export- bzw. Verbilligungsbeiträge) der entsprechenden Marktorganisationen für Käse an die Beschwerdeführerin handle es sich um solche (private) Drittentgelte. Denn unter Verweis auf das höchstrichterliche Urteil 2A.450/2001 vom 27. Mai 2003 sei bei privaten Zuwendungen Dritter stets zu untersuchen, "ob diese Teil des Entgelts und damit als sogenannte Entgeltsauffüllung Teil des eigentlichen (zwischen den beiden Parteien erbrachten) Leistungsaustauschs bilden". In Bezug auf die streitigen Exportbeiträge, wofür die Beschwerdeführerin eine Vielzahl von (Abrechnungs-)Belegen (für die Konti Nr. 10681, 10682 und 10683) ins Recht legte, hielt sie namentlich betreffend die Sortenorganisation Tilsiter (und gleichermassen für weitere Sortenorganisationen) fest, dass diese als zuständige Marktorganisation ihrerseits Bundesbeiträge erhalten habe, um den Export zu fördern. Die Tätigkeit der Sortenorganisation sei jedoch über ein blosses Weiterleiten der Beiträge hinausgegangen; diese habe selbständig eine eigentliche Marktsteuerung vorgenommen resp. die Höhe der Beiträge in gewissen Schranken

selbst festgelegt. Subventionsempfängerin sei sowohl faktisch als auch gemäss ausdrücklicher gesetzlicher Regelung die Geschäftsstelle Tilsiter gewesen; diese hätte in ihrer Mehrwertsteuerabrechnung die Subvention zu deklarieren und die Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen gehabt. Entgegen dem "ökonomischen Subventionsbegriff" habe sie – so die Beschwerdeführerin weiter – mit ihren Exportverkäufen keine im öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben wahrgenommen, sondern ihr eigenes betriebswirtschaftliches Interesse, ein möglichst gutes Jahresergebnis zu erzielen. Insgesamt handle es sich bei den Zahlungen der Käsemarktorganisationen um Beiträge einer privaten Organisation, welche keinen Subventionscharakter, sondern den Charakter als sog. "Entgeltsauffüllung" hätten. Im Inland würden solche Leistungen der Mehrwertsteuer unterliegen; beim Export seien sie demgegenüber von der Mehrwertsteuer echt befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTV [recte: Art. 15 Abs. 2 Bst. a MWSTV]). Entsprechend argumentierte die Beschwerdeführerin in Bezug auf die aus den Konti Nr. 34230 bzw. 34210/34240 ersichtlichen "Verbilligungsbeiträge" für Tilsiter- bzw. Appenzeller-Schmelzrohware. Auch dort handle es sich nicht um Subventionen, sondern um private Leistungen Dritter, welche als Entgeltauffüllung dem jeweiligen (Export-)Geschäft konkret zugewiesen werden könnten und infolgedessen von der Steuer echt befreit seien.

E.

In ihrer Vernehmlassung vom 10. Juni 2005 beantragte die ESTV vorab die Feststellung, dass der Einspracheentscheid vom 3. März 2000 im Umfang von Fr. 831'603.50 in Rechtskraft erwachsen sei. Im Übrigen sei die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen. Zur Begründung wies sie darauf hin, dass es durchaus einem auf Bundesebene gängigen System entspreche, dass Subventionen ausgerichtet würden, um dann an die eigentlichen Nutzniesser der Subvention (sog. "Zweitempfänger") weitergeleitet zu werden. Das System, das den streitigen Zahlungen der verschiedenen privaten (Sorten-)Organisationen zugrunde liege, habe seinen Ursprung im Bundesrecht, der Export- und Absatzförderung und der Milch- und Käsemarktpolitik. Die Eidgenossenschaft leiste unbestrittenermassen Subventionen an die Sortenorganisationen, die jedoch nicht diese selber, sondern beispielsweise die Beschwerdeführerin begünstigten und so den höheren und vermehrten Absatz und die bessere Vermarktung des Schweizer Käses im Ausland erreichen sollen und damit auch direkt den innerstaatlichen volkswirtschaftlichen Interessen dienen würden. Dass im vorliegenden Fall die

(Käse-)Sortenorganisationen (Erst-)Empfänger der Bundessubventionen seien und diese zu geringem Teil auch selber "bewirtschaften" würden, bevor sie die erhaltenen Subventionen u.a. an die Beschwerdeführerin weiterleiten würden, könne keine Rolle spielen bzw. keinen Einfluss auf die "Qualifizierung" der Beiträge als Subvention haben.

F.
Mit Schreiben vom 30. Januar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass es das hängige Beschwerdeverfahren übernommen hat.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG).

1.2 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die dazugehörige Verordnung (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen in den Jahren 1995 bis 2000 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch bisheriges Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Es hat den Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen und ist dabei nicht aus-

schliesslich an die Parteibegehren gebunden. Die Beschwerdeinstanz hat das Recht von Amtes wegen anzuwenden; sie ist an die vorgebrachten rechtlichen Überlegungen der Parteien nicht gebunden (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 39 Rz. 112).

1.4 Die Beschwerdeführerin bestreitet im vorliegenden Fall nicht den gesamten Einspracheentscheid, sondern lediglich einzelne aufgerechnete Beträge im Zusammenhang mit den Kontonummern 10681, 10682, 10683, 34230 sowie 34210/34240, welche insgesamt Fr. 50'458.50 ausmachen.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen (Art. 4 Bst. a MWSTV). Damit ein steuerbarer Umsatz überhaupt vorliegt, ist ein Austausch von Leistungen notwendig. Der Leistung steht eine Gegenleistung (Entgelt) gegenüber. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch [Art. 4 Bst. c MWSTV]). Besteht kein Austauschverhältnis in diesem Sinn zwischen Leistungserbringer und -empfänger, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuerordnung (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1430/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.49 E. 2a/cc).

2.1.1 Die Annahme eines solchen Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist (BGE 126 II 443 E. 6a mit Hinweisen; IVO P. BAUMGARTNER, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Rz. 6 und 8 zu Art. 33 Abs. 1 und 2). Die Beantwortung der Frage nach der inneren Verknüpfung erfolgt nicht in erster Linie nach zivilrechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien. Insbesondere ist für die Annahme eines Leistungsaustauschs das Vorliegen eines Vertragsverhältnisses nicht zwingend erforderlich. Es genügt vielmehr, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst, mithin zwischen diesen ein ursächlicher Zusammenhang besteht (BGE 126 II 249 E. 4a, 132 II 353 E. 4.1;

vgl. zum Ganzen ferner: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1408/2006 vom 13. März 2008 E. 3.1 bis 3.3 mit weiteren Hinweisen).

2.1.2 Nach Art. 26 Abs. 1 MWSTV wird die Steuer vom Entgelt berechnet; dieses stellt die Bemessungsgrundlage dar. Dazu gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 26 Abs. 2 MWSTV). Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist somit auf das, was der Leistungsempfänger aufwendet und nicht auf das, was der Leistende erhält, abzustellen. Was Entgelt ist, bestimmt sich aus der Sicht des Abnehmers und nicht des Leistungserbringers (Urteil des Bundesgerichts vom 9. April 2002, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 S. 792 E. 5.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1442/2006 vom 11. Dezember 2007 E. 3.1 mit weiteren Hinweisen).

2.1.3 Nicht zum Entgelt gehören gemäss Art. 26 Abs. 6 Bst. b MWSTV "Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand". Diese fliessen nicht in die Bemessungsgrundlage ein und unterliegen der Steuer nicht.

2.2 Verwendet der Steuerpflichtige Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen mit den Angaben nach Art. 28 MWSTV in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV). Unter der Marginale "Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht" bestimmt Art. 30 Abs. 6 MWSTV, dass der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen ist, soweit ein Steuerpflichtiger Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält. Das Bundesgericht hat die Verfassungsmässigkeit dieser Regelung bestätigt (BGE 126 II 443 E. 6b und c mit Hinweisen; vgl. ferner Entscheid der SRK 2003-080 vom 14. Januar 2005, veröffentlicht in VPB 69.88 E. 2.b/aa).

Dieser Ordnung entsprechend sind somit "Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand" nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer, das heisst, sie unterliegen der Steuer nicht. Andererseits geben sie jedoch auch keinen Anspruch auf Abzug der Vorsteuer, weshalb das Vorsteuerabzugsrecht verhältnismässig zu kürzen ist, soweit ein Steuerpflichtiger solche Beiträge erhält.

2.3 Eine allgemein anerkannte Umschreibung des Subventionsbegriffs gibt es im schweizerischen Recht allerdings nicht; auch die MWSTV bzw. das MWSTG definieren den Begriff der Subvention nicht.

Das Bundesgericht nahm in BGE 126 II 443 in grundsätzlicher Hinsicht zum Begriff der Subvention und zu deren Behandlung im Mehrwertsteuerrecht Stellung. Es umschrieb Subventionen allgemein als Beiträge der öffentlichen Hand, die ohne entsprechende marktwirtschaftliche Gegenleistungen ausgerichtet würden. Der Subventionsgeber wolle damit beim Subventionsempfänger ein bestimmtes Verhalten hervorrufen, das zur Erreichung eines bestimmten Ziels als geeignet erscheine. Diese Zielsetzung müsse im öffentlichen Interesse liegen und werde mit der Subventionierung zu verwirklichen versucht. Abgesehen von dieser Verhaltensbindung des Subventionsempfängers erfolgten die Beiträge aber ohne Gegenleistung, das heisst, eine marktwirtschaftlich gleichwertige Leistung sei für die Subvention nicht zu entrichten. Aus diesen Gründen sei es richtig, dass der Verordnungsgeber die Subventionen vom steuerbaren Entgelt ausgenommen habe (E. 6; bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2A.353/2001 vom 11. Februar 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 147 E. 1.2).

2.4 Spenden, Legate und andere freiwillige Beiträge von Privaten oder Unternehmen werden von der Rechtsprechung den Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand gleichgestellt, welche gemäss Art. 26 Abs. 6 Bst. b MWSTV (grundsätzlich) nicht zum Entgelt zählen. Wie bei der öffentlichrechtlichen Subvention wird mit einer zweckgebundenen privaten Zuwendung angestrebt, dass der Leistungsempfänger eine bestimmte Aufgabe erfüllt, die jedoch im einen wie im anderen Fall nicht eine konkrete Gegenleistung darstellt. Der private Spender will – wie auch ein Subventionsgeber – die Tätigkeit des Unternehmens allgemein fördern (BGE 126 II 443 E. 8; Urteile des Bundesgerichts 2A.650/2005 vom 15. August 2006 E. 3.1, 2A.526/2003 vom 1. Juli 2004 E. 1.1, vom 4. Juli 2003, veröffentlicht in ASA 73 S. 563 E. 4.3, 4.5). Solche unentgeltliche Zuwendungen von Privaten werden als sogenannte Nichtumsätze bezeichnet, welche (wie Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand) nicht Gegenstand der Mehrwertsteuer bilden (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 153 f., 307 ff.; vgl. auch BGE 132 II 353 E. 4.3; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 3.3). Allerdings ist bei freiwilli-

gen privaten Zuwendungen im Einzelfall genau zu prüfen, ob eine solche vorliegt oder ob eine konkrete Leistung abgegolten wird (BGE 126 II 443 E. 8a; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.450/2001 vom 27. Mai 2003 E. 4.2).

2.5 Gewisse Umsätze sind von der Steuer befreit. Dazu gehören gestützt auf Art. 15 Abs. 2 Bst. a MWSTV u.a. Lieferungen von Gegenständen, die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden.

2.6

2.6.1 Für den hier massgebenden zeitlichen Anwendungsbereich der (alten) Mehrwertsteuerverordnung gelten gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung als Subventionen im Sinne von Art. 26 Abs. 6 Bst. b MWSTV (entspricht Art. 33 Abs. 6 Bst. b MWSTG) insbesondere auch Ausfuhrbeiträge, welche als agrarpolitische Massnahme im Bereich der Unterstützung der schweizerischen Landwirtschaft geleistet werden und die Differenz zwischen den höheren Inlandpreisen und den tiefen Weltpreisen ausgleichen sollen. Konkret werde – so das Bundesgericht – mit der Subvention der Export von Erzeugnissen der Nahrungsmittelindustrie aus schweizerischen Landwirtschaftsprodukten gezielt gefördert. Diesfalls seien sie nicht mit spezifischen Leistungen verknüpft, welche der Beitragsempfänger gegenüber der öffentlichen Hand zu erbringen hätte. Vielmehr gehe es um die Förderung des Exportes von Erzeugnissen der Nahrungsmittelindustrie aus schweizerischen Landwirtschaftsprodukten als öffentliches Interesse. Somit liege den Beiträgen kein Leistungsaustauschverhältnis zu Grunde. Nicht entscheidend sei dabei, ob die fraglichen Ausfuhrbeiträge auf der Differenz zwischen den höheren Inlandpreisen und den tieferen Weltmarktpreisen oder nach anderen Faktoren bemessen würden. Im Übrigen würden Exportsubventionen aufgrund verschiedener Gesetze ausgerichtet, so beispielsweise auch gestützt auf das Bundesgesetz über die Landwirtschaft (SR 910.0). Soweit also derartige Lieferungen ins Ausland subventioniert worden seien, sei die Vorsteuer im Umfang der erhaltenen Beiträge verhältnismässig zu kürzen (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2A.353/2001 vom 11. Februar 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 150 ff. E. 1.3, 2.1 und 2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.6.3; ferner auch Entscheid der SRK 2003-080 vom 14. Januar 2005, veröffentlicht in VPB 69.88 E. 2a/bb).

2.6.2 Im Unterschied zur soeben wiedergegebenen Rechtsprechung zur Mehrwertsteuerverordnung gelten im Anwendungsbereich des seit 1. Januar 2001 gültigen Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, deren Umsätze befreit sind, nicht mehr als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand (Art. 38 Abs. 8 letzter Satz MWSTG), welche eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge hätten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.6.3, 2. Absatz). Laut Bundesgericht handelt es sich dabei nicht um eine Auslegungsregel zum allgemeinen Grundsatz, wonach bei Subventionen die Vorsteuer zu kürzen sei. Vielmehr gehe es – und dies auch nach der im Parlament vertretenen Ansicht (vgl. Votum Brändli, Amtliches Bulletin der Bundesversammlung [AB] 1998 S 1000) – um eine "Sonderregelung", welche die allgemeine Regel einschränke. Somit lasse Art. 38 Abs. 8 MWSTG den Schluss nicht zu, Exportbeiträge seien keine Subventionen im Sinne der Mehrwertsteuerverordnung oder ein allgemeiner Grundsatz verbiete, bei Subventionen in Form von Exportbeiträgen den Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen. Dem würde die Rechtslage gemäss der Mehrwertsteuerverordnung entgegen stehen (Urteil des Bundesgerichts 2A.353/2001 vom 11. Februar 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 147 E. 5).

2.6.3 Im Hinblick auf eine allfällige Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes will der Bundesrat den soeben wiedergegebenen Status quo bei der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Subventionen gemäss der Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008 (BBl 2008 6885) beibehalten: Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand stellten Nicht-Entgelt dar und würden demzufolge nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen (vgl. Art. 6 Abs. 2 E-MWSTG). Im Gegenzug habe der steuerpflichtige Empfänger seinen Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen (vgl. Art. 34 Abs. 2 E-MWSTG; Botschaft S. 7124 in fine). Dabei sollen (entsprechend der heutigen "Sonderregelung" in Art. 38 Abs. 8 MWSTG in fine) "Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 (E-MWSTG) von der Steuer befreit sind", mangels Leistung nicht als Entgelt, sondern als Nichtleistungen gelten, die allerdings von der verhältnismässigen Vorsteuerkürzung ausgenommen sein sollen (vgl. Art. 18 Abs. 2 Bst. k i.V.m. Art. 34 Abs. 2 E-MWSTG).

3.
Im vorliegenden Fall bestreitet die Beschwerdeführerin die Aufrechnung der besagten Konti (oben E. 1.3) in der Höhe von Fr. 50'458.50 infolge Vorsteuerabzugskürzungen im Zusammenhang mit Subventionen.

3.1 Unbestritten ist zunächst, dass der Bund (vertreten durch das Bundesamt für Landwirtschaft) den (Inland-)Verkauf bzw. den Export von Käse mittels Beiträgen u.a. an die Beschwerdeführerin selbst resp. über privatrechtlich organisierte Käsemarktorganisationen (wie z.B. Sortenorganisation Tilsiter bzw. Appenzeller) unterstützte. Diese wiederum entrichteten Gelder an Leistungserbringer (Exporteure) wie beispielsweise die Beschwerdeführerin. Einzig die mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation dieser letzteren Beiträge (d.h. von den Sortenorganisationen an die Beschwerdeführerin) ist hier umstritten. Die ESTV hält dafür, es handle sich dabei um (lediglich weitergeleitete) Subventionen, die ihrer Meinung nach kein (Dritt-)Entgelt darstellen können. Demgegenüber ist die Beschwerdeführerin der Ansicht, dass nicht sie, sondern die fraglichen (privatrechtlich organisierten) Sortenorganisationen Subventionsempfängerinnen gewesen seien. Infolgedessen stellten die Exportbeiträge der entsprechenden Marktorganisationen an sie als Exporteurin keine direkten staatlichen Subventionen mehr dar und seien als "Beiträge privater Organisationen" und aufgrund des direkten Zusammenhangs mit konkreten (Export-)Lieferungen als "steuerbefreite Entgeltauffüllung" (im Sinne von Drittentgelt) zu werten. Im Folgenden stellt sich somit zunächst und insbesondere die Frage nach der rechtlichen Qualifikation dieser "Exportbeiträge".

3.2 Ausgangspunkt für den hier zu beurteilenden Fall ist u.a. Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 3. Oktober 1951 über die Förderung der Landwirtschaft und die Erhaltung des Bauernstandes (altes Landwirtschaftsgesetz, aLwG, AS 1953 1073 und nachfolgende Revisionen, BBl 1951 III 129), wonach der Bund "die Ausfuhr von Nutz- und Zuchttieren, von Erzeugnissen der Vieh- und Milchwirtschaft und des Obst- und Weinbaus" förderte. Als Massnahmen im Bereich der Milchwirtschaft konnte der Bund u.a. "die Erhebung von Abgaben auf Konsummilch und Konsumrahm sowie auf der Einfuhr von Butter, Trocken- und Kondensmilch, ferner von Speiseöhlen und Speisefetten, mit Einschluss der zu ihrer Herstellung notwendigen Rohstoffe und Halbfabrikate anordnen; die Erträgnisse dieser Abgaben (...waren) zur Senkung der Preise von Milchprodukten und einheimischen Speisefetten und

zur Förderung ihres Absatzes zu verwenden (...)" (Art. 26 Abs. 1 Bst. b aLwG). Namentlich gestützt auf die beiden vorerwähnten Bestimmungen erliess der Schweizerische Bundesrat die Verordnung vom 26. April 1993 zu Milchbeschluss, Käsemarktordnung und Milchwirtschaftsbeschluss 1988 (MKMV, AS 1993 1669 und nachfolgende Revisionen; aufgehoben am 7. Dezember 1998). Gemäss deren Art. 1 war der Milchgrundpreis auf den 1. September 1993 um 10 Rappen gesenkt und auf 97 Rappen je Kilo festgesetzt worden. Aus (dem im Speziellen für den Käsemarkt einschlägigen) Art. 3 geht des weiteren (im Wesentlichen) hervor, dass der Verbilligungsbeitrag (namentlich) für Tilsiter Käse umgerechnet und der zuständigen Marktorganisation [d.h. wohl der Sortenorganisation Tilsiter] ausgerichtet wurde. Für Appenzeller Käse wurde ein Verbilligungsbeitrag je Kilo verkäste Milch gewährt [dies wohl wiederum an die zuständige Marktorganisation, d.h. der Sortenorganisation Appenzeller] (Abs. 3). Gemäss Abs. 5 der vorgenannten Bestimmung konnte das besagte Bundesamt zur Verbilligung der Schmelzrohwahre, die nicht an die (damalige) Schweizerische Käseunion (SK) abzuliefern war (sog. "Nicht-SK-Schmelzrohware"), im Einvernehmen mit der Eidgenössischen Finanzverwaltung Beiträge gewähren, welche unter Berücksichtigung der für die Unionssorten geltenden Rohwarenpreise den Marktverhältnissen anzupassen und nach Gehalt und Qualität abzustufen waren. Schliesslich konnte das Bundesamt gestützt auf Abs. 6 der besagten einschlägigen Bestimmung "für die nicht von der SK bewirtschafteten Exportkäse mit mindestens 35 Prozent Fett in der Trockenmasse sowie für exportierten Schabziger (...), im Einvernehmen mit der Eidgenössischen Finanzverwaltung, einen Verbilligungsbeitrag (Inlandverbilligung zuzüglich Exportbeitrag) von höchstens 5 Franken und für Tilsiter von höchstens 6.50 Franken je Kilo Käse gewähren. Für Appenzeller, (... [konnten]) zusätzlich zum erwähnten Höchstbetrag vorübergehende Beiträge zur Absicherung von Währungsschwankungen gewährt werden".

Aus den erwähnten gesetzlichen Grundlagen geht klar hervor, dass der Bund den Absatz sowie Export von Erzeugnissen namentlich der Milchwirtschaft fördern wollte. Dabei steht für das Bundesverwaltungsgericht ausser Frage, dass die Exportbeiträge und Inlandverbilligungen (letztendlich) den Exporteuren für deren Ausfuhrlieferungen bzw. zur Beschaffung von Rohstoffen zu Gute kommen sollten. Demnach wurde nicht die Tätigkeit der Exportförderung mittels Ausfuhrbeiträgen subventioniert, sondern die Ausfuhrlieferungen als solche. Infolgedessen

ist davon auszugehen, dass die Auszahlung der Ausfuhrbeiträge lediglich aus praktischen Gründen (d.h. aus Gründen der Firmennähe) und zur besseren Koordination resp. Kontrolle über die jeweiligen Sortenorganisationen erfolgte. Diese erhielten die Beiträge, um an Stelle des Bundes u.a. mittels Ausfuhrbeiträgen an ihre Mitglieder (Exportfirmen) den Export zu fördern.

3.3 Die für den konkreten Fall streitigen Beiträge zielen einerseits mittels "Exportbeiträgen" auf die (direkte) Förderung des Exports von Tilsiter, Appenzeller und der übrigen Weich-, Halbhart- und Spezialkäse (Nicht-SK-Käse) und andererseits auf die Verbilligung von Tilsiter- bzw. Appenzeller-Schmelzrohware (abzüglich eines zurückzuerstattenden Betrags auf dem Inlandverbrauch) hin. Es handelt sich dabei somit klarerweise um ("direkte" bzw. was die Inlandverbilligungen angeht um "indirekte") Exportförderungsbeiträge, die gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung (vgl. oben E. 2.6; damals indes gestützt auf das Bundesgesetz vom 13. Dezember 1974 über die Ein- und Ausfuhr von Erzeugnissen aus Landwirtschaftsprodukten [sog. "Schoggigesetz", SR 632.111.72]) als Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand im Sinne des Mehrwertsteuerrechts mit der Folge einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung zu gelten haben (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 4.2):

Denn sowohl in jenem wie auch im vorliegenden Fall geht es um die Förderung des Exports von Erzeugnissen der Nahrungsmittelindustrie aus schweizerischen Landwirtschaftsprodukten als (eigenständiges) öffentliches Interesse. Ziel ist mithin die Förderung von Exporten an sich. Folglich erfolgten die fraglichen (Export-)Beiträge aus wirtschaftspolitischen Überlegungen und somit zum Selbstzweck bzw. lagen diese im öffentlichen Interesse begründet. Demgegenüber sind die Beiträge weder mit speziellen Leistungen verknüpft, welche die Beschwerdeführerin gegenüber der öffentlichen Hand zu erbringen gehabt hätte, noch liegen ihnen anderweitige Leistungsaustauschverhältnisse zugrunde. Mit anderen Worten stellt sich für den hier streitigen Fall die Frage des "ursächlichen Zusammenhangs" mit einzelnen (Export-)Lieferungen nicht, zumal wie gesagt genau diese Exporte mittels Beiträgen der öffentlichen Hand gefördert werden sollten. Aus diesem Grund erübrigt sich die eingehende Prüfung der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Verknüpfung der Beiträge mit einzelnen, konkret ausgewiesenen und belegten (Export-)Lieferungen. Wesentlich ist für den hier zu beurteilenden Fall einzig, dass die Ex-

portförderung (mittels Exportbeiträgen und Inlandverbilligungen) den (einzelnen) Exportfirmen zu Gute kommen sollte (vgl. oben E. 3.2). Insofern kann auch der Umstand keine Rolle spielen, dass die streitigen Gelder über die Käsemarktorganisationen ausgerichtet wurden, welche die Beiträge in der Folge (wenn auch mit "erheblichen Ermessensspielraum", wie die Beschwerdeführerin ausführte) gestützt auf Abrechnungen den einzelnen Exportfirmen ausbezahlten bzw. die Überweisung durch eine andere Stelle (wie z.B. durch den Zentralverband Schweizerischer Milchproduzenten [ZVSM], welcher heute dem Verband Schweizer Milchproduzenten [SMP] entspricht) koordinierten. Die fraglichen Käsemarktorganisationen müssen somit als (typische) Branchenorganisationen verstanden werden, die zum einen ihre Mitglieder beraten sowie in der Verfolgung wirtschaftlicher Ziele unterstützen und zum andern die vom Bund ausgerichteten (Export-)Beiträge verwalten bzw. aufgrund ihrer Firmennähe deren Auszahlung an die Exporteure koordinieren. In Anbetracht dessen hat auch die Beschwerdeführerin, soweit sie solche Beiträge erhalten hat, gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung ihre Vorsteuerabzüge verhältnismässig zu kürzen.

An diesem Ergebnis und somit an der Rechtslage im zeitlichen Geltungsbereich der (alten) Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV; vgl. oben E. 2.6.1) vermag weder der heute gültige Art. 38 Abs. 8 MWSTG noch die (im Ergebnis gleichlautende) beabsichtigte Gesetzesänderung (Art. 18 Abs. 2 Bst. k i.V.m. Art. 34 Abs. 2 E-MWSTG) etwas zu ändern. Vielmehr ging mit dem neuen Recht in Art. 38 Abs. 8 MWSTG eine Neuausrichtung im Sinne einer "Sonderregelung" zur allgemeinen Regel einher, welche für den hier anwendbaren Geltungsbereich der Mehrwertsteuerverordnung noch nicht galt (vgl. oben E. 2.6.2 in fine).

3.4 Damit ist die ESTV – wenn auch aus teilweise unzutreffenden Gründen (vgl. oben Bst. C) – zu Recht davon ausgegangen, dass die der Beschwerdeführerin zugeflossenen Beträge als Subventionen zu qualifizieren sind, die nach der hier noch massgebenden Rechtslage zur Mehrwertsteuerverordnung im konkreten Fall nicht (steuerbefreite) Drittentgelte darstellen können. Die im Zusammenhang mit diesen Subventionen (mittels Verrechnung) vorgenommene Vorsteuerabzugskürzung durch die ESTV erweist sich somit als rechtens, weshalb der Beschwerdeführerin entgegen ihrem Antrag auch kein Vergütungszins zusteht.

4.
Die Beschwerde ist demnach vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten zu tragen. Sie werden nach Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 2'000.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei steht keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht ausgerichtet.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Thomas Stadelmann	Keita Mutombo

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: