

(Entscheidung der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 19. April 2001 i.S. X AG [SRK 2000-127])

Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 7. Lemma MWSTV. Reduzierter Mehrwertsteuersatz. Pflanzenschutzstoffe. Rundholzschutzmittel.

- Durch den reduzierten Mehrwertsteuersatz werden sozialpolitische Ziele verfolgt; Leistungen des täglichen - vorwiegend des lebensnotwendigen - Bedarfs sollen steuerlich entlastet werden (E. 3c).
- Nach dem Willen des Verfassungsgebers ist die Liste der Leistungen zum reduzierten Mehrwertsteuersatz als abschliessend zu betrachten. (E. 4b/bb).
- Die Frage, welche Güter des täglichen Bedarfs dem reduzierten Mehrwertsteuersatz unterstehen sollen, ist der Beantwortung durch die Legislative vorbehalten. Eine extensive Auslegung durch den Richter ist in diesem Bereich daher unzulässig (E. 4b/dd).
- Der reduzierte Mehrwertsteuersatz gelangt bei Leistungen zur Anwendung, die typischerweise den lebensnotwendigen Bedarf abdecken, weiters bei Leistungen, die diesem mittelbar dienen, diesen fördern oder ermöglichen sowie um diverse - offenbar eher zufällig ausgewählte - andere Leistungen des täglichen, nicht aber unbedingt lebensnotwendigen Bedarfs (E. 4b/cc).
- Begriff der Pflanzenschutzstoffe. Zur Frage, was unter diesen Begriff zu subsumieren ist, bieten die Materialien keinerlei Hinweise (E. 4b/bb). Eine Abwägung aller Auslegungselemente ergibt, dass die fraglichen Rundholzschutzmittel nicht unter den ermässigten Mehrwertsteuersatz fallen (E. 4b/ee).
- Es liegt keine Verletzung des Rechtsgleichheitsgrundsatzes vor (E. 6).

Art. 27 al. 1 let. a ch. 1 7e tiret OTVA. Taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée. Préparations pour la protection des plantes. Produit de protection pour les rondins.

- L'institution du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) poursuit des objectifs de politique sociale; l'imposition des livraisons de biens d'usage courant - surtout de biens de première nécessité - doit être alléguée (consid. 3c).
- Aux yeux du constituant, la liste des prestations soumises au taux réduit de la TVA doit être considérée comme exhaustive (consid. 4b/bb).
- Le soin de répondre à la question de savoir quels biens d'usage courant doivent être soumis au taux réduit de la TVA est réservé au pouvoir législatif. Dans ce domaine, une interprétation extensive de la part des juges est inacceptable (consid. 4b/dd).
- Le taux réduit de la TVA s'applique aux prestations qui, typiquement, couvrent les besoins de première nécessité; c'est aussi le cas pour les prestations qui sont utiles de manière indirecte à ces besoins, les encouragent ou les facilitent, ainsi que pour diverses prestations - manifestement choisies plutôt par hasard - qui couvrent des besoins courants mais pas absolument de première nécessité (consid. 4b/cc).
- Notion de préparation pour la protection des plantes. Les travaux préparatoires ne fournissent aucune indication sur la signification de ce terme (consid. 4b/bb). Il résulte d'une pondération de tous les éléments d'interprétation que les produits en question pour la protection des rondins ne tombent pas sous le taux réduit de la TVA (consid. 4b/ee).
- En l'espèce il n'y a pas de violation du principe de l'égalité de traitement (consid. 6).

Art. 27 cpv. 1 lett. a n. 1 7° lemma OIVA. Tasso ridotto dell'imposta sul valore aggiunto. Preparati per la protezione delle piante. Prodotto di protezione per legno tondo.

- Attraverso il tasso ridotto dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) si perseguono obiettivi di politica sociale; l'imposizione di forniture di beni di uso corrente - soprattutto di beni di prima necessità - deve essere alleggerita (consid. 3c).
- Secondo la volontà del legislatore costituzionale, la lista delle prestazioni che beneficiano del tasso ridotto dell'IVA è da considerare esaustiva (consid. 4b/bb).
- Spetta esclusivamente al potere legislativo definire quali beni di prima necessità debbano soggiacere al tasso ridotto dell'IVA. In questo ambito non è permessa un'interpretazione estensiva da parte del giudice (consid. 4b/dd).
- Il tasso ridotto dell'IVA è applicato sia a prestazioni che coprono tipicamente i bisogni di prima necessità che a prestazioni che sono utili a tali bisogni in modo indiretto, che li sostengono o che li rendono possibili. Il tasso ridotto è pure applicato a diverse prestazioni - apparentemente scelte abbastanza casualmente - che coprono bisogni correnti ma non assolutamente di prima necessità (consid. 4b/cc).
- Nozione di preparato per la protezione delle piante. I lavori preparatori non forniscono alcuna indicazione sul significato di questo termine (consid. 4b/bb). Da una ponderazione di tutti gli elementi interpretativi risulta che i prodotti in questione, destinati alla protezione dei legni tondi, non ricadono sotto il tasso ridotto dell'IVA (consid. 4b/ee).
- Non vi è violazione del principio della parità di trattamento (consid. 6).

A. Die X AG bezweckt gemäss Handelsregistereintrag die Entwicklung, Produktion, den Verkauf und Handel mit Holzschutzmitteln und chemisch-technischen Produkten. Sie verkauft unter anderem die Rundholzschutzmittel «A.», «B.» und «C.». Die X AG ist seit dem 1. Januar 1995 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), Hauptabteilung Mehrwertsteuer, im Register der Steuerpflichtigen eingetragen (vgl. Art. 17 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [MWSTV], AS 1994 1464).

B. An diversen Tagen im Mai und Juni 1998 führte die ESTV bei der X AG eine Kontrolle betreffend die Perioden 1. Quartal 1995 bis 1. Quartal 1998 durch. Dabei stellte die Verwaltung fest, dass die Steuerpflichtige im 1. Quartal 1998 Holzschutzmittel zum

reduzierten statt zum Normalsatz deklarierte (Fr. 52 958.45 Nachsteuern). Mit Ergänzungsabrechnung (EA) vom 12. Juni 1998 forderte die ESTV daher gesamthaft Fr. (...) Mehrwertsteuern nebst Verzugszins nach.

C. Mit Schreiben vom 10. August 1998 an die ESTV bestritt die X AG die Anwendbarkeit des Normalsatzes (6,5%) auf ihre Verkäufe von Rundholzspritzmitteln. Diese seien den Pflanzenbehandlungsmitteln gleichzustellen und deshalb zum reduzierten Satz (2%) zu versteuern.

D. Mit Entscheid vom 14. Dezember 1999 bestätigte die ESTV die Steuerforderung gegenüber der X AG. Am 26. Januar 2000 liess die X AG dagegen Einsprache erheben.

E. Mit Einspracheentscheid vom 25. September 2000 hiess die ESTV die Einsprache teilweise gut. Die Verwaltung stellte fest, die Steuerpflichtige schulde für den Zeitraum 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1995 Fr. (...). Zur Begründung hielt sie im Wesentlichen dafür, die Auslegung der einschlägigen Verwaltungsbroschüre ergäbe, dass die zum reduzierten Satz zu versteuernden Pflanzenschutzstoffe nur für Pflanzen verwendet werden könnten, die sich in einem Wachstums- und Entwicklungsprozess befinden. Liegendes Holz könne nicht unter den Begriff Pflanze subsumiert werden. Aus dem Sinn- und Zweckgehalt der fraglichen Bestimmung lasse sich zweifelsfrei ersehen, dass es um den Schutz lebender Kulturen wie Pflanzen, Baumgärten, Felder und Wälder geht.

F. Mit Eingabe vom 25. Oktober 2000 erhebt die X AG (Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 25. September 2000 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK).

Aus den Erwägungen:

1.a. (Formelles)

b. Gemäss Art. 8 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen (UeB) der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft befindlichen Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (aBV, BS 1 3) bzw. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der neuen Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) war der Bundesrat gehalten, die Ausführungsbestimmungen betreffend die Mehrwertsteuer bis zum Inkrafttreten eines Bundesgesetzes zu erlassen. Aufgrund dessen erliess der Bundesrat die Mehrwertsteuerverordnung. Am 2. September 1999 beschloss die Bundesversammlung das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20). Das Mehrwertsteuergesetz ist am 1. Januar 2001 in Kraft getreten (Beschluss des Bundesrates vom 29. März 2000, AS 2000 1346), woraus folgt, dass die Mehrwertsteuerverordnung aufgehoben wurde. Indessen bleiben nach Art. 93 Abs. 1 MWSTG die aufgehobenen Bestimmungen, unter Vorbehalt von Art. 94 MWSTG, weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Vorliegend kommt Art. 94 MWSTG nicht zur Anwendung, weshalb die Mehrwertsteuerverordnung weiterhin anwendbar bleibt.

c. (...) In casu (...) [ist] nur über die Frage zu befinden, ob die Rundholzschutzmittel «A.», «B.» und «C.» «Pflanzenschutzstoffe» im Sinne von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV darstellen.

2. (...)

3.a. Laut Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. e Ziff. 1 BV (Art. 8 Abs. 2 Bst. e Ziff. 1 UeB aBV) unterliegen unter anderem Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel, Düngemittel und Pflanzenschutzstoffe dem reduzierten Steuersatz.

b. Nach der Mehrwertsteuerverordnung sind zum reduzierten Satz zu versteuern die Lieferungen und der Eigenverbrauch unter anderem von Pflanzenschutzstoffen (Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [MWSTV], AS 1994 1464).

c. Die Steuersatzreduktion ist sozialpolitisch motiviert. Leistungen des täglichen, vorwiegend des lebensnotwendigen Bedarfs sollen steuerlich entlastet werden (Jörg R. Bühlmann, Das Schweizer Mehrwertsteuer-Handbuch, Zürich 1994, S. 176; vgl. Martin Kocher, in mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Art. 36, S. 609 Rz. 3).

d. Nach Verwaltungspraxis gelten als Pflanzenschutzstoffe im Sinne von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV Stoffe und lebende Organismen (z. B. Nematoden), die für den Schutz von Pflanzen vor Schädlingen und Unkräutern im Feld-, Obst-, Wein- und Gemüsebau, in der Forstwirtschaft oder als Mittel gegen Pflanzenkrankheiten verwendet werden. Ferner Mittel, welche die pflanzliche Entwicklung anders als Nährstoffe fördernd oder hemmend beeinflussen (zusammengefasst im offiziellen Verzeichnis der Eidgenössischen Landwirtschaftlichen Forschungsanstalten[66]). Darunter fallen auch Mittel zur Vertilgung von Mäusen und dergleichen in Pflanzenkulturen oder von Käfern (z. B. Borkenkäfer) in Baumgärten, Feldern und Wäldern (Branchenbroschüre für Landwirte, Forstwirte, Gärtner und ähnliche Betriebe vom Dezember 1994, S. 22 f.[67]).

e. Ziel der Auslegung ist die Ermittlung des Sinngehalts der Norm. Auszugehen ist vom Wortlaut, doch kann dieser nicht allein massgebend sein. Besonders wenn der Text unklar ist oder verschiedene Deutungen zulässt, muss nach seiner wahren Tragweite gesucht werden unter Berücksichtigung der weiteren Auslegungselemente, wie namentlich der Entstehungsgeschichte der Norm und ihres Zwecks. Wichtig ist auch die Bedeutung, die der Norm im Kontext mit andern Bestimmungen zukommt. Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen und nur dann allein auf das grammatikalische Element abgestellt, wenn sich daraus zweifelsfrei eine sachlich richtige Lösung ergab (BGE 125 II 333 mit Hinweisen). Diese Regeln gelten auch für die Auslegung von Verfassungsbestimmungen oder der Mehrwertsteuerverordnung.

4. Im vorliegenden Fall steht die Verfassungsmässigkeit des fraglichen Passus von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV nicht in Frage. Dies sicherlich zu Recht, denn die Verordnung wiederholt einzig die Vorgabe der Verfassungsbestimmung, dergemäss Pflanzenschutzstoffe zum reduzierten Satz zu besteuern sind. Es gilt jedoch den Begriff «Pflanzenschutzstoffe» auszulegen und dabei zu prüfen, ob die fraglichen Produkte darunter zu subsumieren sind, mithin zum reduzierten Steuersatz verkauft werden dürfen. Nach eigenem Produktbeschrieb der Beschwerdeführerin verhüten die in Rede stehenden Rundholzschutzmittel («Bläue- + Insektenschutz für Rund- und Schnittholz») «A.», «B.» und «C.» «den Befall des frisch geschlagenen Rundholzes durch den Linierten Nutzholzborken- und den Sägehörnigen Werftkäfer».

a. Die Beschwerdeführerin hält dafür, die Auslegungsmethodik der ESTV sei nicht nur falsch, sondern auch unvollständig, indem beispielsweise das systematische Auslegungselement völlig weggelassen werde. Entgegen den Ausführungen der ESTV gehe es ferner nicht darum, den Sinn- und Zweckgehalt der Branchenbroschüre zu ermitteln, sondern um die Zweckermittlung des Verordnungstextes selbst. Ebensovwenig sei es zulässig, dass die Verwaltung aus dem Text der Broschüre auf ein qualifiziertes Schweigen des Verordnungsgebers schliesse.

Der Beschwerdeführerin ist dahingehend zuzustimmen, dass es vorliegendenfalls nicht darum gehen kann, die zitierte Branchenbroschüre (E. 3d hiervor) auszulegen. Auszulegen ist vielmehr der Begriff «Pflanzenschutzstoffe» in der Mehrwertsteuerverordnung. Ebenso ist unerfindlich, wie aus dem Text der Broschüre auf ein qualifiziertes Schweigen des Verordnungsgebers zu schliessen ist. Nur in Auslegung des Verordnungstextes könnte überhaupt auf ein qualifiziertes Schweigen des Bundesrates geschlossen werden.

b.aa. Eine grammatikalische Auslegung des Begriffs «Pflanzenschutzstoffe» schliesst nicht zweifelsfrei aus, dass ein Produkt zum Bläue- und Insektenschutz für frisch geschlagenes Rundholz darunter zu subsumieren ist. Denn einerseits handelt es sich bei den Produkten «A.», «B.» und «C.» unbestrittenermassen um Schutzstoffe, andererseits spricht nach allgemeinem Sprachgebrauch nichts dagegen, frisch geschlagenes Rundholz immer noch als Pflanze zu bezeichnen.

bb. Zur Frage, was denn genau unter Pflanzenschutzstoffe zu subsumieren ist, bieten die Materialien keinerlei Hinweise. Immerhin war für den Verfassungsgeber klar, dass die Liste der satzreduzierten Leistungen als abschliessend zu gelten hat (AB 1993 N 335; Bülmann, a.a.O., S. 176). Folglich ist unzulässig, diese Liste durch Auslegung zu erweitern. Daher sind in gewissem Sinne die Begriffe von Art. 27 MWSTV eher restriktiv auszulegen (siehe auch E. 4b/dd hiernach).

cc. Sinn und Zweck des reduzierten Steuersatzes besteht in der Begünstigung von Leistungen des täglichen, vor allem lebensnotwendigen Bedarfs. Er ist sozialpolitisch motiviert und zielt in erster Linie auf die kleinen Einkommen ab, die durch die Mehrwertsteuer prozentual stärker belastet werden als grosse (E. 3c hiervor). Vor diesem Hintergrund kann der hier zur Diskussion stehende Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV in drei Kategorien eingeteilt werden:

1. Solche Leistungen, die typischerweise den lebensnotwendigen Bedarf unmittelbar abdecken wie die Lieferung von Trinkwasser in Leitungen oder von Ess- und Trinkwaren, Vieh, Geflügel, Fischen und Medikamenten.
2. Der Verfassungs- bzw. Verordnungsgeber wollte aber auch die Lieferung von gewissen Gütern steuerlich begünstigen, die zwar nicht direkt den lebensnotwendigen Bedarf unmittelbar abdecken, aber diesem mittelbar dienen, diesen fördern oder ermöglichen wie die Lieferung lebender Pflanzen (mit Früchten zur Nahrung), von Getreide, Futtermittel, Düngstoffen, Streumitteln für Tiere, usw.
3. Begünstigen wollte der Verfassungs- bzw. Verordnungsgeber ferner diverse - offenbar eher zufällig ausgewählte - andere Güter des täglichen, nicht unbedingt aber des lebensnotwendigen Bedarfs wie lebende Pflanzen (andere als mit Früchten zur Nahrung), Schnittblumen, Sträusse, Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter, usw.

Die fraglichen Bläue- und Insektenschutzmittel fallen klarerweise nicht in die erste Kategorie von Gütern, die den lebensnotwendigen Bedarf unmittelbar abdecken. Ebensovwenig fallen sie in die zweite Kategorie, denn sie werden für frisch geschlagenes Holz verwendet und nicht etwa für lebende Pflanzen, an denen Früchte für die Nahrung wachsen. Die Rundholzschutzmittel dienen folglich auch nicht mittelbar dem lebensnotwendigen Bedarf. Sie fallen schliesslich auch nicht in die dritte Kategorie. Denn Anwendungsziel von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV ist ausdrücklich die «lebende» Pflanze (in der dritten Kategorie solche ohne Früchte zur Nahrung). Soll nur die Lieferung von lebenden Pflanzen dem reduzierten Steuersatz unterstellt werden, macht die Annahme absolut keinen Sinn, der Verfassungs- bzw. Verordnungsgeber habe in seinem politischen Entscheidungsprozess Schutzstoffe für «tote» Pflanzen auch dem reduzierten Satz unterstellen wollen.

In einer teleologischen Auslegung von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV ist es folglich nicht unzulässig, dass die ESTV die Steuersätze im Zusammenhang mit Lieferungen von Holzschutzmitteln beim Umstand abgrenzt, dass das Holz bereits geschlagen ist. Die Produkte dienen nicht mehr in erster Linie dem Schutz der lebenden Pflanze bzw. der Pflanzenwelt im Sinne der MWSTV, sondern von frisch geschlagenem Rundholz, welches vor der Weiterverwertung nicht von entsprechenden Käfern befallen werden soll. Anwendbar ist folglich der Normalsatz. Anders verhielte es sich höchstens dann, wenn die Lieferung des mit dem fraglichen Rundholzschutzmittel behandelten Holzes, beispielsweise als Brenn- oder Bauholz, dem reduzierten Steuersatz unterstellt wäre; dies macht aber die Beschwerdeführerin mit Recht nicht geltend. Mit jedem weiteren Verarbeitungsschritt am Holz entfernt sich das dabei verwendete Holzschutzmittel vom Begriff «Pflanzenschutzstoff» des Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV. Letzteres anerkennt implizite auch die Beschwerdeführerin. Denn für die Lieferung ihrer Produkte, die zur Behandlung von trockenem Schnittholz bestimmt sind, anerkennt sie ausdrücklich den Normalsatz. Sie beantragt die Satzreduktion nur für Rundholzschutzmittel, die am frisch geschlagenen - noch im Saft liegenden - Baum aufgetragen werden. Damit will sie die Grenzlinie zwischen den beiden Steuersätzen im Umstand erblicken, dass das mit ihren Produkten zu behandelnde Holz einerseits noch im Saft liegt (reduzierter Steuersatz) und andererseits bereits getrocknet ist (Normalsatz). Eine solche Betrachtungsweise findet indes keine Grundlage, besonders nicht in der teleologischen, aber auch nicht in der grammatikalischen und historischen Auslegung der anwendbaren Norm.

Die Beschwerdeführerin hält sodann dafür, ihre Mittel für das geschlagene Rundholz dienen auch der umliegenden Pflanzenwelt vor Befall durch gewisse Käfer. Selbst wenn diese - unbelegte und unbewiesene - Behauptung zutreffen würde und die fraglichen Produkte indirekt auch den Befall einiger umliegender lebender Pflanzen reduzieren würden, bleiben sie - was alleine massgebend ist - Rundholzschutzmittel, die den Befall des frisch geschlagenen Rundholzes durch gewisse Käfer verhindern sollen. Die Beschwerdeführerin behauptet jedenfalls nicht, dass lebende Pflanzen damit auch behandelt werden. Die in Rede stehenden Rundholzschutzmittel treffen folglich das Anwendungsziel von Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV nicht.

dd. Dieses teleologische Auslegungsergebnis deckt sich mit dem systematischen. Die Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchssteuer ist vom Allgemeinheitsgrundsatz und vom Steuerneutralitätsprinzip beherrscht (E. 2b hiervor). Das damit verbundene Gebot, unter anderem die Begriffe der Steuerobjekte weit auszulegen, impliziert eine eher restriktive Auslegung der Steuerbefreiungsvorschriften sowie der Bestimmung über die Steuersatzreduktion (Riedo, a.a.O., S. 115). Eine solche Zurückhaltung ergibt sich gerade für den Richter auch unter einem anderen Gesichtspunkt. Die Frage, welche Güter des täglichen Bedarfs dem reduzierten Steuersatz unterstehen sollen, ist in hohem Masse politisch motiviert und damit besonders der Beantwortung durch die Legislative vorbehalten. Jedenfalls ist in diesem Bereich eine extensive Auslegung durch den Richter

unzulässig.

ee. Eine Abwägung aller Auslegungselemente spricht zusammenfassend klar dafür, die fraglichen Rundholzschutzmittel nicht unter Art. 27 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 MWSTV zu subsumieren.

5.a. Die Beschwerdeführerin bringt ferner vor, das massgebende Bundesamt für Landwirtschaft (BLW) habe nun gestützt auf die Verordnung über umweltgefährdende Stoffe vom 9. Juni 1986 (Stoffverordnung [StoV], SR 814.013) und die Verordnung über das Inverkehrbringen von Pflanzenbehandlungsmitteln und Mitteln zum Schutz von Erntegütern vom 26. Januar 1994 (Pflanzenbehandlungsmittel-Verordnung, AS 1994 692) die Rundholzschutzmittel «A.», «B.» und «C.» ganz klar als Pflanzenbehandlungsmittel definiert.

b. Für die Auslegung müssen andere Bundesgesetze für die Umsatzsteuer grundsätzlich nicht begriffsbestimmend sein, wie dies die SRK bereits erkannt hat (vgl. Entscheid der SRK vom 15. August 2000 [SRK 2000-012] E. 4c [inzwischen veröffentlicht in VPB 65.21 E. 4c, S. 214/215]; Entscheid der SRK vom 10. Januar 2001 [SRK 2000-074] E. 4d; Autonomie der Auslegung). Hingegen können nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts andere Gesetze trotzdem ein Hilfsmittel für die Auslegung darstellen, vor allem wenn es sich nicht um einen ausschliesslich fiskalischen Begriff handelt (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. März 2000 in Sachen B. [2A.260/1999] E. 6a; siehe auch Urteil des Bundesgerichts vom 1. Juli 1999 in Sachen H. [2A.537/1998] E. 3 und 4). Solche Normen sind aber lediglich Hilfsmittel für die Auslegung des Mehrwertsteuerrechts und nicht allein begriffsbestimmend. So hat die SRK beispielsweise zur Auslegung des mehrwertsteuerlichen Begriffs «Heilbehandlung» das Bundesgesetz über die Krankenversicherung vom 18. März 1994 (KVG, SR 832.10) als Hilfsmittel herangezogen (vgl. Entscheid der SRK vom 10. Januar 2001, in Sachen M. [SRK 2000-074], E. 4d, mit weiteren Hinweisen).

c. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist eine Einordnung der fraglichen Produkte gestützt auf entsprechendes Bundesrecht in die Kategorie «Pflanzenbehandlungsmittel» keineswegs allein massgebend für die Frage, ob sie als «Pflanzenschutzstoffe» im Sinne des Mehrwertsteuerrechts zu gelten haben. Eine solche Einordnung ändert nichts daran, dass die ESTV die Abgrenzung zwischen reduziertem und Normalsatz - wie gezeigt - mit Recht vom Umstand abhängig macht, dass das zu behandelnde Holz bereits geschlagen ist oder eben gerade nicht. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht erscheint als massgebend, dass der Verfassungs- und Verordnungsgeber die Lieferung von lediglich lebenden Pflanzen dem reduzierten Steuersatz unterstellen wollte, mithin auch nur die Lieferung von Schutzstoffen für lebende Pflanzen. Wären die Produkte der Beschwerdeführerin zur Behandlung von lebenden Pflanzen im Sinne von Art. 27 MWSTV bestimmt - was unbestrittenermassen nicht der Fall ist -, wäre die geltend gemachte Einordnung selbstverständlich ein zusätzlicher Hinweis dafür, dass die fraglichen Rundholzschutzmittel auch Pflanzenschutzstoffe im Sinne der MWSTV darstellten.

6. Schliesslich rügt die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Art. 4 aBV. Sowohl bei den Hilfsmitteln für Schnittblumen als auch bei den Hilfsmitteln für geschlagenes Rundholz gehe es um Stoffe, die die noch im Saft liegende Pflanze schützen. Eine Ungleichbehandlung dieser beiden Hilfsmittelkategorien lasse sich durch nichts sachlich begründen.

Ein Erlass verletzt den Grundsatz der Rechtsgleichheit und damit Art. 8 BV (Art. 4 aBV), wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen. Die Rechtsgleichheit ist insbesondere dann verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird; vorausgesetzt ist, dass sich der unbegründete Unterschied oder die unbegründete Gleichstellung auf eine wesentliche Tatsache bezieht (BGE 123 I 141, BGE 121 I 104, BGE 119 Ia 128; Arthur Haefliger, Alle Schweizer sind vor dem Gesetze gleich, Bern 1985, S. 60 ff.; Ulrich Häfelin / Georg Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 3. Aufl., Zürich 1998, S. 99 ff. Rz. 401 ff.).

Die Beschwerdeführerin vergleicht nicht Gleiches mit Gleichem. Sie verkennt, dass das anwendbare Recht Schnittblumen ausdrücklich zu jenen Gütern zählt, die zum reduzierten Satz besteuert werden sollen. Gleiches trifft für das geschlagene Rundholz jedoch nicht zu. Unter diesem rechtswesentlichen Gesichtspunkt können folglich auch die beiden Hilfsmittelkategorien nicht miteinander verglichen werden. Der Rechtsgleichheitsgrundsatz ist damit nicht verletzt.

7. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der SRK aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG).

[66] Zu beziehen beim Bundesamt für Bauten und Logistik, BBL/EDMZ, CH-3003 Bern.

[67] Zu beziehen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern.

Dokumente der SRK