

BGer 2C 585/2017 vom 6. Februar 2019

Bundesgericht, 2019-02-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_585_2017

FR: TF 2C 585/2017 du 6 février 2019

IT: TF 2C 585/2017 del 6 febbraio 2019

Regeste

Mehrwertsteuer (Leistungsverhältnis) | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen verfahrensabschliessenden Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Dieser Entscheid unterliegt nach Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a und Art. 90 BGG der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Die ESTV ist nach Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG i.V.m. Art. 141 MWSTV zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

E. 1.2

Das Bundesgericht wendet das Recht nach Art. 106 Abs. 1 BGG von Amtes wegen an, prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht gemäss Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144). Es legt seinem Urteil nach Art. 105 Abs. 1 BGG den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat. Die vorinstanzlichen Feststellungen können gemäss Art. 105 Abs. 2 BGG nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig, d. h. willkürlich ermittelt worden sind (BGE 140 III 115 E. 2 S. 117; 137 II 353 E. 5.1 S. 356) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Die beschwerdeführende Partei hat deshalb substantiiert darzulegen, weswegen diese Voraussetzungen gegeben sein sollen; wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

E. 2.1

Die ESTV rügt unter anderem, dass die Vorinstanz den Sachverhalt offensichtlich unrichtig festgestellt habe, indem sie sich kaum zur Ausschreibung unter dem Bundesgesetz über das öffentliche Beschaffungswesen vom 16. Dezember 1994 (BöB; SR 172.056.1) geäussert, den Leistungsauftrag nur oberflächlich analysiert und den ebenfalls veröffentlichten Zuschlag ganz ausser Acht gelassen habe. Ausserdem habe die Vorinstanz in ihrer Sachverhaltsfeststellung auch Bundesrecht verletzt, indem sie die gesetzlichen Grundlagen des Vergaberechts und Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes über Finanzhilfen und Abgeltungen vom 5. Oktober 1990 (Subventionsgesetz, SuG; SR 616.1) nicht berücksichtigt und den Normgehalt von Art. 29 Abs. 1 lit. f des Bundesgesetzes über die Förderung der Forschung und der Innovation vom 14. Dezember 2012 (FIFG; SR 420.1)

unvollständig bzw. falsch festgestellt habe.

E. 2.2

Diese Rügen gehen fehl. Wenn die Vorinstanz den Normgehalt gewisser Bestimmungen des Vergabe- und Subventionsrechts nicht richtig "festgestellt" und diese deshalb in der Anwendung des Mehrwertsteuerrechts nicht angemessen berücksichtigt hätte, wie das die ESTV behauptet, hätte sie nicht den Sachverhalt unrichtig festgestellt, sondern das Recht unrichtig angewendet. Den Leistungsauftrag 2014 - 2016 hat die Vorinstanz derweil offensichtlich in seiner Gänze zur Kenntnis genommen, nimmt sie doch über weite Strecken ihres Urteils immer wieder Bezug darauf und zitiert sogar wörtlich aus diesem Dokument. Dass die Vorinstanz den Inhalt des Leistungsauftrags sprachlich oder anderweitig missverstanden hätte, macht die ESTV zu Recht nicht geltend. Zutreffend an den Ausführungen der ESTV zur Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz ist einzig, dass die Vorinstanz den veröffentlichten Zuschlag, den der Verein im Zuge der Ausschreibung erhalten hatte, in ihrem Urteil nicht eingehend thematisiert hat. Das liegt aller Wahrscheinlichkeit nach daran, dass sie dessen Inhalt nicht für entscheidungswesentlich hielt. Die ESTV zeigt jedoch nicht auf, dass sich die Vorinstanz in diesem Punkt geirrt hätte und dem veröffentlichten Zuschlag entscheidungswesentliche Tatsachen oder zumindest Indizien hätten entnommen werden können. Somit erweist sich, dass der Vorinstanz in keiner Hinsicht eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung vorgeworfen werden kann.

E. 2.3

Laut Vorinstanz hatte der Einspracheentscheid der ESTV trotz sehr weiter Formulierung des Dispositivs einzig (angebliche) Leistungsverhältnisse zwischen dem SBFI und dem Verein zum Gegenstand, die sich unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 und im Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017 abspielten. Ausserhalb des Leistungsauftrags 2014 - 2016 und vor dem genannten Zeitraum hätten sich nämlich keine Sachverhalte zwischen den Verfahrensbeteiligten abgespielt, die nicht sowieso anerkanntermassen vom Vertrauensschutz gedeckt gewesen wären. Die ESTV scheint dies nicht zu bestreiten. Das Bundesgericht ist demnach gemäss Art. 105 Abs. 1 BGG an den auf diese Weise von der ESTV und der Vorinstanz eingegrenzten Sachverhalt gebunden. Nachfolgend ist deshalb alleine der Sachverhalt zu beurteilen, der sich im Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017 und unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016, der bis Ende 2017 verlängert worden war, zugetragen hat.

E. 3

In materieller Hinsicht rügt die ESTV, dass die Vorinstanz die Zahlungen des SBFI zu Unrecht als Nicht-Entgelte im Sinne von Art. 18 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20) eingestuft und ein Leistungsverhältnis zwischen dem Bund bzw. dem SBFI und dem Verein unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 für den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017 verneint hat.

E. 3.1

Der Streit betrifft die Steuerperiode 2017. Er beurteilt sich ausschliesslich nach dem geltenden, am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (vgl. Art. 112 MWSTG). Nachfolgend wird stellenweise dennoch auf die Rechtslage unter altem Mehrwertsteuerrecht zu verweisen sein. Diese bestimmte sich für die Steuerperioden 2001 bis 2009 grundsätzlich nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die

Mehrwertsteuer (aMWSTG; in Kraft ab 1. Januar 2001, aufgehoben per 1. Januar 2010) sowie der zugehörigen Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV; in Kraft ab 1. Januar 2001, aufgehoben per 1. Januar 2010) und für die Steuerperioden von 1995 bis 2000 grundsätzlich nach der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV; in Kraft ab 1. Januar 1995, gültig bis 1. Januar 2001).

E. 3.2

Der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) unterliegen nach Art. 18 Abs. 1 MWSTG Leistungen im Inland, die gegen Entgelt erbracht werden und für die keine Steuerausnahme besteht. Gemäss Art. 3 lit. c MWSTG ist eine Leistung die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt. Als Entgelt gelten nach Art. 3 lit. f MWSTG Vermögenswerte, die der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet. Ein Austauschverhältnis setzt voraus, dass ein hinreichender Konnex (BGE 140 II 80 E. 2.1 S. 82 f.) bzw. eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt besteht, sodass das eine das andere Element auslöst (BGE 138 II 239 E. 3.2 S. 241; 132 II 353 E. 4.1 S. 357 ["rapport économique étroit"]; 126 II 443 E. 6a S. 451 f.). In der Lehre ist umstritten, wessen Perspektive für die Beurteilung der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt einzunehmen ist. Der überwiegende Teil der Autoren ist der Ansicht, dass auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen ist (siehe etwa BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, N. 7 zu § 4; BOSSART/CLAVADETSCHER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, MWSTG/LTVA, 2015, N. 89 zu Art. 18 MWSTG ; FISCHER/GROSJEAN, Der Leistungsbegriff, ASA 78 S. 711 f.; PIERRE-MARIE GLAUSER, Subventions, dons et sponsoring, ASA 79 S. 7; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, S. 173; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 231; a.M. CAMENZIND UND ANDERE, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, S. 266 f. N. 650 f.). Auch das Bundesgericht hat sich bereits in diese Richtung geäussert (Urteile 2C_100/2016 vom 9. August 2016 E. 3.2; 2C_928/2010 vom 28. Juni 2011 E. 3 in: ASA 80 S. 287; 2C_458/2009 vom 26. März 2010 E. 2.1.1).

E. 3.3

Wo Geld bezahlt wird, um ein bestimmtes Verhalten zu fördern, ohne dass zwischen den bezahlten Geldbeträgen und den angestrebten Wirkungen ein direkter Bezug besteht, fehlt es an einem mehrwertsteuerpflichtigen Leistungsverhältnis (BGE 141 II 182 E. 3.3 S. 188 mit weiteren Hinweisen). Zu diesen Konstellationen gehören nach Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG unter anderem Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, selbst wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Art. 46 Abs. 2 BV ausgerichtet werden (BGE 141 II 182 E. 3.5 S. 189).

E. 3.4

Wie das Bundesgericht erkannt hat, erweist sich die Unterscheidung von Subventionen und öffentlich-rechtlichen Beiträgen im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG einerseits und mehrwertsteuerlich relevantem Entgelt andererseits regelmässig als schwierig (Urteil

2C_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.5; zum alten Mehrwertsteuerrecht: Urteil 2A.273/2004 vom 1. September 2005 E. 2.3, in: ASA 76 S. 248). Zwar verweist Art. 39 Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR 641.201) zur Definition der unter Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG fallenden Mittelflüsse auf die Legaldefinitionen des Subventionsgesetzes. Das bedeutet nun aber nicht, dass die Behörden, die das Mehrwertsteuerrecht anwenden, in ihrer rechtlichen Würdigung eines möglicherweise unter Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG fallenden Sachverhalts gebunden wären durch die Beurteilung anderer Behörden, welche diese unter Gesichtspunkten des Subventionsrechts, geschweige denn unter solchen des Vergaberechts vorgenommen haben. Die rechtlichen Einschätzungen anderer Behörden können zwar Indizien für die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse zwischen den Parteien enthalten (Urteil 2C_826/2016 vom 6. April 2018 E. 3.5.2; zur vergleichbaren Situation bei Verträgen des Privatrechts: BOSSART/CLAVADETSCHER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, MWSTG/LTVA, 2015, N. 15 zu Art. 18 MWSTG ; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, S. 201). Dennoch ist es unumgänglich, im Einzelfall aufgrund der konkreten Umstände zu entscheiden, ob ein Leistungsverhältnis im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes vorliegt.

E. 3.5.1

Die Vorinstanz hat die Mehrwertsteuerpflicht in Bezug auf die vorliegend relevanten Mittelflüsse unter anderem verneint, weil sie - trotz der soeben dargestellten Schwierigkeiten - zur Auffassung gelangt war, dass es sich dabei um Finanzhilfen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 SuG handelte, die nach Art. 29 lit. a MWSTV unter den Begriff der Subventionen gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG fallen und deswegen nicht Gegenstand eines mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnisses sein können.

E. 3.5.2

Zur Begründung zeichnete die Vorinstanz zunächst detailliert nach, wie sich die Rechtsgrundlagen für die Mittelflüsse zwischen dem Bund und dem Verein, insbesondere Art. 29 Abs. 1 lit. f und lit. g FIFG, über die Jahre und bis zur seit dem 1. März 2017 gültigen Fassung verändert haben und welche Schlüsse aus diesen Veränderungen zu ziehen sind. So habe zwar der Wortlaut dieser Rechtsgrundlagen per 1. März 2017 geändert und sehe Art. 29 Abs. 1 lit. f FIFG erst seit diesem Zeitpunkt ausdrücklich vor, dass der Bundesrat in Bezug auf die Information, Beratung und Unterstützung interessierter Kreise Beiträge an nichtkommerzielle Institutionen und Organisationen ausrichten könne. Jedoch habe bereits der in den früheren Fassungen verwendete Begriff der "Förderung" und des Verbs "fördern" in Art. 28 FIFG die Ausrichtung von Beiträgen auch für diese Zwecke mitumfasst. Diese Einschätzung der Vorinstanz deckt sich mit den Bemerkungen in der Botschaft des Bundesrats zur Änderung von Art. 29 Abs. 1 lit. f FIFG, wonach diese lediglich klarstellend wirken und keine materielle Veränderung herbeiführen sollte (Botschaft zur Förderung von Bildung, Forschung und Innovation in den Jahren 2017 - 2020 vom 24. Februar 2016 [Botschaft 2016], BBl 2016 3254). Aufgrund dieser Überlegungen kam die Vorinstanz zum Schluss, dass die fraglichen Bestimmungen des FIFG zu jedem vorliegend relevanten Zeitpunkt eine genügende gesetzliche Grundlage für die Ausrichtung von Finanzhilfen an den Verein im Sinne von Art. 3 Abs. 1 SuG gewesen ist bzw. gewesen wäre.

E. 3.5.3

Die ESTV bringt in diesem Zusammenhang vor, dass die Bezeichnung "Förderung" von Bund und SBFI unter anderem laut den Gesetzesmaterialien (Botschaft zur Änderung des Forschungsgesetzes [Innovationsförderung] vom 5. Dezember 2008, BBl 2009 488; Botschaft zur Totalrevision des Forschungs- und Innovationsgesetzes vom 9. November 2011, BBl 2011 8851 und 8898; Botschaft 2016, BBl 2016 3254) so verstanden worden sei, dass der Bund Beratungs- und Unterstützungsdienstleistungen selbst anbiete oder sie an einen Dritten auslagere.

E. 3.5.4

Die Ausführungen der ESTV widerlegen das vorgenannte Fazit der Vorinstanz nicht. Vielmehr behauptet die ESTV damit im Kern lediglich, dass der Bund seine Kompetenz zur Ausrichtung von Finanzhilfen unter diesem Titel tatsächlich nicht ausgeschöpft habe, sondern stattdessen selbst tätig geworden sei und die betreffenden Tätigkeiten an den Verein ausgelagert habe, weswegen die Mittelflüsse an den Verein nicht als Finanzhilfen einzustufen seien.

E. 3.5.5

Es bleibt deshalb dabei, dass für die Ausrichtung allfälliger Finanzhilfen für die vorliegend relevanten Tätigkeiten zu jedem relevanten Zeitpunkt eine ausreichende gesetzliche Grundlage bestanden hat und Zahlungen in diesem Zusammenhang deshalb nicht schon von Gesetzes wegen zwingend als Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 SuG ausgestaltet sein mussten.

E. 4

Ob die Mittelflüsse vom SBFI an den Verein angesichts dieser gesetzlichen Grundlage mit der Vorinstanz als Finanzhilfen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 SuG - und somit zwingend als Nicht-Entgelte im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG in Verbindung mit Art. 29 lit. a MWSTV - oder als Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 SuG einzustufen sind, kann letztlich offenbleiben, wenn es aus mehrwertsteuerlicher Sicht an der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung des Mittelflusses mit der vermeintlichen Leistung und damit an einem steuerpflichtigen Leistungsverhältnis fehlt.

E. 4.1

Eine innere wirtschaftliche Verknüpfung liegt vor, wenn sich der Staat eine individualisierte und konkrete Tätigkeit eines potentiellen Steuersubjekts gegen Entgelt beschafft, um eine ihm obliegende Aufgabe zu erfüllen (BGE 141 II 182 E. 3.5 S. 189). Dies ist zum Einen der Fall, wenn der Staat die Tätigkeit des Privaten bzw. die Ergebnisse daraus lediglich als Mittel zur eigenen "Leistungserstellung" weiterverwendet, ohne dem Privaten eine öffentliche Aufgabe zu übertragen. Dabei ist es für den Bestand einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen der staatlichen Zahlung und der Tätigkeit des Privaten unerheblich, welche Art von Interessen der Staat mit seiner eigenen Tätigkeit verfolgt und ob diese ihrerseits wiederum marktfähig bzw. unternehmerisch und deshalb Gegenstand der Mehrwertsteuer ist oder infolge Hoheitlichkeit nicht der Mehrwertsteuer unterliegt (zu dieser Unterscheidung: BGE 141 II 182 E. 3.2 S. 187).

E. 4.2

Unter altem Mehrwertsteuerrecht (aMWSTG sowie aMWSTGV und aMWSTV) hat das Bundesgericht ausserdem entschieden, dass eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen staatlicher Zahlung und privater Tätigkeit auch anzunehmen ist, wenn der Staat

öffentliche Aufgaben auf Private überträgt und die Privaten diese Aufgaben dann unmittelbar in eigenem Namen und zugunsten der Allgemeinheit oder gegebenenfalls zugunsten einzelner Mitglieder der Allgemeinheit erfüllen. Diese letztere Konstellation wird auch als Auslagerung oder "Outsourcing" von Staatsaufgaben bezeichnet (Urteil 2C_196/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 3.2.5; zu den staatsrechtlichen Voraussetzungen der verwaltungsexternen Übertragung öffentlicher Aufgaben: BGE 138 I 196 E. 4.4.3 S. 201; 137 II 409 E. 4.3 S. 411).

E. 4.2.1

Im Urteil 2C_196/2012 vom 10. Dezember 2012 erwog das Bundesgericht, die Eidgenossenschaft sei gesetzlich verpflichtet, gegen eine konkrete (Tier-) Seuche vorzugehen. Indem die Universität Bern zur Führung des dazu notwendigen Referenzlaboratoriums beauftragt wurde, sei eine dem Bund originär obliegende Aufgabe ausgelagert worden. Mit einem solchen Outsourcing verfolge der Bund die Bekämpfung der konkreten Tierseuche, wie wenn er selbst ein solches Laboratorium führen würde (E. 3.2.5).

E. 4.2.2

Im Urteil 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 (publ. in ASA 84 S. 414) ging es um eine Gesellschaft, die auf Basis von Verträgen mit der Eidgenossenschaft das Sekretariat des Forschungsvorhabens COST/CITAIR führte und in diesem Zusammenhang Zahlungen erhalten hatte. Die Eidgenossenschaft war aufgrund gewisser Abmachungen mit den COST-Organen zur Führung eines solchen Sekretariats verpflichtet (E. 3.6). Sie übertrug diese Aufgabe an die Gesellschaft, die ihrerseits nur vertragliche Beziehungen zur Eidgenossenschaft unterhielt. Das Bundesgericht erkannte, dass die Führung des Sekretariats durch die Gesellschaft der Auslagerung einer Staatsaufgabe gleichkam und der Mehrwertsteuer unterstand (E. 3.6).

E. 4.2.3

Dem Urteil 2C_105/2008 vom 25. Juni 2008 (publ. in: ASA 78 S. 587) lagen Zahlungen des Bundesamts für Gesundheit (BAG) an den Verein Aids-Hilfe Schweiz zugrunde. Das BAG, das gesetzlich zur Prävention im Bereich der übertragbaren Krankheiten verpflichtet war, hatte mit dem Verein Aids-Hilfe Schweiz mehrere Verträge abgeschlossen und ihm dadurch verschiedene Aufgaben im Bereich der HIV/Aids-Prävention übertragen (E. 4.1). Wiederum kam das Bundesgericht zum Schluss, dass eine solche Auslagerung von Aufgaben, die das BAG von Gesetzes wegen zu erfüllen hatte, als Leistungsaustauschverhältnis der Mehrwertsteuer unterlag (E. 4.2).

E. 4.2.4

Im Urteil 2A.273/2004 vom 1. September 2005 (publ. in: ASA 76 S. 248) hatte das Bundesgericht den Betrieb eines sogenannten Gassenzimmers durch eine private Gesellschaft zur Betreuung drogenabhängiger Personen zu beurteilen. Das Bundesgericht stellte fest, dass der Kanton Basel-Landschaft zur Hilfeleistung an drogensüchtige Personen gesetzlich verpflichtet war und überdies einem Nachbarkanton die Finanzierung und den Betrieb eines Gassenzimmers vertraglich zugesichert hatte (E. 3.2). Eine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen den Zahlungen und dem Betrieb des Gassenzimmers durch die Gesellschaft war deshalb zu bejahen.

E. 4.2.5

Im geltenden Recht bestimmt Art. 29 lit. b MWSTV e contrario in Verbindung mit Art. 3 Abs. 2 lit. b SuG, dass Mittelflüsse im Zusammenhang mit der Übertragung öffentlicher Aufgaben auf Private keine Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG darstellen. Damit ist zwar noch nicht abschliessend gesagt, dass solchen Mittelfläüssen zwangsläufig eine mehrwertsteuerliche Leistung gegenübersteht, mit der sie wirtschaftlich verknüpft sind, sodass stets von einem nach Art. 18 Abs. 1 MWSTG steuerbaren Leistungsverhältnis auszugehen wäre. Zumindest bliebe aber Raum, die zu dieser Frage für das alte Recht begründete Rechtsprechung auch für das geltende Recht fortzuführen.

E. 4.2.6

In einem kürzlich unter geltendem Mehrwertsteuerrecht ergangenen Urteil hat das Bundesgericht Zahlungen, welche der Bund der Stiftung Antidoping Schweiz ausrichtete, als Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 lit. a SuG eingestuft und mangels Leistung aufgrund von Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG in Verbindung mit Art. 29 lit. b MWSTV ein Leistungsverhältnis verneint (Urteil 2C_826/2016 vom 6. April 2018 E. 3.5.3). Im Unterschied etwa zum Urteil 2C_196/2012 vom 10. Dezember 2012 war nicht der Bund, sondern waren die Sportverbände und deren Mitglieder die Hauptnutznießer der Tätigkeit von Antidoping Schweiz (E. 4.1).

E. 4.2.7

Die ESTV führt zur weiteren Unterstützung ihrer Position die Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Vergaberecht an (BGE 135 II 49 E. 5.2.2 S. 58; siehe auch BGE 144 II 184 E. 2.4 S. 190 f.; 144 II 177 E. 1.3.4 S. 182; Urteil 2C_1014/2015 vom 21. Juli 2016 E. 2.2.3). Dort wird der Begriff der öffentlichen Aufgabe tendenziell weit ausgelegt. Namentlich können auch Tätigkeiten darunter fallen, die zwar einem öffentlichen Interesse dienen, ihrerseits aber - etwa mangels konkreter Erfüllungsverpflichtung des Staates - keine öffentlichen Aufgaben im engeren Sinne ("des tâches publiques à proprement parler") darstellen (BGE 135 II 49 E. 5.2.2 S. 58 mit Hinweis auf ZUFFEREY/LE FORT, L'assujettissement des PPP au droit des marchés publics, BR/DC 2006 S. 100). Diese extensive Interpretation öffentlicher Aufgaben verhindert, dass der Geltungsbereich der Vorschriften über das öffentliche Beschaffungswesen unangemessen eng ausfällt, ist mithin also auf den Sinn und Zweck dieser Vorschriften zurückzuführen.

E. 4.3.1

Den Urteilen, in denen das Bundesgericht unter altem Mehrwertsteuerrecht die Auslagerung einer Staatsaufgabe bejaht und ein Leistungsaustauschverhältnis erkannte, ist gemein, dass der Staat gesetzlich oder vertraglich zur Erfüllung der übertragenen Aufgabe verpflichtet war. Hätte der Private die Aufgabe nicht für ihn erfüllt, hätte der Staat die betreffende Tätigkeit selbst ausüben müssen. Der Staat hatte deshalb ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Tätigkeit des Privaten, selbst wenn sie teilweise auch Dritten einen wirtschaftlichen Vorteil verschaffte. Auch im Urteil 2C_826/2016 vom 6. April 2018 mass das Bundesgericht dem Nutzen, der dem Staat aus der privaten Tätigkeit zukommt, erhebliches Gewicht zu (E. 4.1 und E. 2.5). Dies deutete an sich darauf hin, dass die wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt jedenfalls im Bereich der Auslagerung von Staatsaufgaben der überwiegenden Lehre folgend primär aus der Sicht des Staats als präsumtivem Leistungsempfänger zu beurteilen wäre. Wie es sich damit letztlich verhält, kann jedoch offenbleiben, wenn die Tätigkeit des angeblichen Leistungserbringers

nicht durch die Zahlung motiviert ist und deshalb auch aus seiner Sicht keine wirtschaftliche Verknüpfung besteht.

E. 4.3.2

Keine Bedeutung für den vorliegenden Fall hat ausserdem die vergaberechtliche Rechtsprechung zur Auslagerung öffentlicher Aufgaben "im weiteren Sinn", d.h. ohne Erfüllungsverpflichtung. Ihr liegen spezifisch vergaberechtliche Überlegungen zugrunde. Im Übrigen geht auch der von der ESTV zitierte Autor davon aus, dass die Erfüllungsverpflichtung ein begriffsnotwendiges Merkmal der öffentlichen Aufgabe ist (BERNHARD RÜTSCHKE, Was sind öffentliche Aufgaben?, recht 2013 159 f.). Daran ist in Bezug auf die mehrwertsteuerliche Behandlung der Auslagerung von Staatsaufgaben festzuhalten.

E. 4.4

Somit bleibt zu klären, ob es vorliegend zu einer Auslagerung einer Staatsaufgabe im Sinne der dargestellten Rechtsprechung gekommen ist.

E. 4.4.1

Die Förderung der Forschung und insbesondere der internationalen Zusammenarbeit im Forschungsbereich stellen (abstrakte) Aufgaben des Bundes dar, zu deren Erfüllung er nach Art. 64 Abs. 1 BV und Art. 28 Abs. 1 FIFG verpflichtet ist. Diese Staatsaufgabe ist ihrer Natur nach nicht ausschliesslich dem Bund vorbehalten, wie die Vorinstanz zu Recht erkannt hat. Vielmehr steht es Privaten (und anderen Gemeinwesen) frei, die Forschung und die internationale Zusammenarbeit im Forschungsbereich aus eigenem Antrieb zu fördern. Der Umstand, dass auch andere Akteure als der Bund Forschung fördern können, schliesst zwar seinerseits noch nicht aus, dass der Bund seine Aufgabe im Bereich der Forschungsförderung unter Beachtung der staatsrechtlichen Anforderungen auf einen oder mehrere Private übertragen bzw. auslagern könnte. Diese Privaten würden alsdann eine öffentliche Aufgabe wahrnehmen. Allerdings hat der Bund seine Staatsaufgabe im Bereich der Forschungsförderung offenkundig nicht übertragen, sondern entwickelt diverse eigene und finanziert fremde Tätigkeiten in diesem Bereich.

E. 4.4.2

Was die konkrete Tätigkeit angeht, für welche der Verein unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017 Zahlungen vereinnahmt hat, ergibt sich aus sämtlichen vorliegend relevanten Fassungen von Art. 29 Abs. 1 lit. f FIFG, dass der Bund zu keinem Zeitpunkt gesetzlich verpflichtet war, eine solche Tätigkeit auszuüben, sicherzustellen oder auch nur zu finanzieren. Nach der genannten Bestimmung war und ist der Bund nämlich nicht nur frei in der Wahl, ob er die Information interessierter Kreise selbst besorgen oder er nichtkommerzielle Institutionen und Organisationen, die in diesem Bereich tätig sind, finanziell unterstützen will, sondern er kann auch ganz darauf verzichten, in diesem Bereich aktiv zu werden oder finanziell zu unterstützen. Des Weiteren bestanden auch keine Verträge oder sonstige Abmachungen, aufgrund derer der Bund zum Betrieb eines Informationsdienstes verpflichtet gewesen wäre.

E. 4.4.3

Der Verein bezweckt die Förderung der schweizerischen Beteiligung an internationalen Forschungsprojekten sowie die Information, Motivation und Beratung interessierter Personen und Organisationen in diesem Bereich. Die Tätigkeit, die dem Leistungsauftrag

2014 - 2016 zugrundeliegt, ist ihm bereits durch seine Statuten aufgetragen. Er übt diese Tätigkeit nicht wegen der Zahlungen des SBFI aus, sondern müsste ihr gemäss seinem statutarischen Zweck selbst dann nachgehen, wenn die Finanzierung durch den Bund ausbliebe. Es ist jedenfalls nicht zum Vornherein ausgeschlossen, dass er sich in diesem Fall andere Finanzierungsquellen als den Bund eröffnen könnte.

E. 4.5

Ist der Bund nicht zur Erfüllung der angeblichen öffentlichen Aufgabe verpflichtet und ist der Verein seinerseits nicht durch die Zahlungen des Bundes zu seiner Tätigkeit motiviert, kann in der Tätigkeit des Vereins keine individualisierte, konkrete Leistung an die Öffentlichkeit erblickt werden, die der Bund in Erfüllung einer ihm obliegenden Aufgabe beschaffte (vgl. Urteil 2C_826/2016 vom 6. April 2018 E. 2.5). Dementsprechend kann auch keine Auslagerung einer Staatsaufgabe im Sinne der geschilderten Rechtsprechung zum alten Mehrwertsteuerrecht vorliegen. Es kann deshalb offenbleiben, ob und inwieweit diese Rechtsprechung auch unter geltendem Mehrwertsteuerrecht fortzuführen ist.

E. 5

Die Zahlungen an den Verein unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 könnten deshalb nur auf ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis zurückgeführt werden, wenn der Bund sich die Tätigkeit des Vereins beschaffte, um sie im Rahmen seiner eigenen Leistungserstellung bzw. Aufgabenerfüllung weiter zu verwenden.

E. 5.1

Die Vorinstanz hat festgestellt, dass die Informationen primär nicht dem Bund, sondern den Forschenden genützt haben. Es bestehen keine Anzeichen dafür, dass sich die Vorinstanz in diesem Punkt geirrt haben könnte. Angesichts dieser Interessenlage erschiene die Tätigkeit des Vereins nur als vom Bund zur eigenen Leistungserstellung bzw. Aufgabenerfüllung beschafft, wenn entweder der Vorgang der Informationsübermittlung an die Forscher oder die anschliessende Tätigkeit der Forschenden auf Basis der erhaltenen Informationen dem Bund zuzurechnen wären.

E. 5.2

Ersteres wäre der Fall, wenn der Verein gegenüber den Forschenden nicht in eigenem, sondern im Namen des Bundes aufgetreten wäre, es also an einem Aussenauftritt im Sinne von Art. 20 Abs. 1 MWSTG des Vereins gegenüber den Forschenden gemangelt hätte (Urteil 2C_206/2015 vom 16. November 2015 E. 2.2; GLAUSER/PILLONEL, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, MWSTG/LTVA, 2015, N. 178 zu Art. 18 MWSTG ; RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche "Aussenauftritt" - Konturen eines unbestimmten Rechtsbegriffs, ASA 82 S. 464).

E. 5.2.1

Gemäss Leistungsauftrag 2014 - 2016 war der Verein gehalten, eine Corporate Identity des Informationsdienstes im Aussenauftritt sicherzustellen, mithin den Informationsdienst also in eigenem und nicht im Gewand der Eidgenossenschaft zu betreiben. Die Mitteilungen und Veröffentlichungen des Informationsdienstes sollten lediglich den Vermerk "Finanziert durch die Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das Staatssekretariat für Bildung, Forschung und Innovation SBFI" tragen. Daraus mussten die Benutzer des Informationsdienstes unweigerlich erkennen, dass sie die Informationen nicht von der Eidgenossenschaft, sondern von einem organisatorisch eigenständigen Rechtssubjekt

bezogen. Bloss von untergeordneter Bedeutung ist deshalb, dass die Parteien den Informationsdienst im Leistungsauftrag 2014 - 2016 als "offizielle[n] und kostenlosen Dienst ("service public") " bezeichnet haben, zumal dieses Dokument nicht öffentlich zugänglich und deshalb Dritten nicht bekannt war.

E. 5.2.2

Die ESTV stützt ihre gegenteilige Position zum Teil auf das Urteil BGE 140 I 153 . Dort hatten Schulpflichtige einen (verfassungsmässigen) Anspruch gegen den Schulträger auf Beförderungsleistungen, welche dieser bei einem Taxi-Unternehmen beschaffte. Da zudem keine vertraglichen Beziehungen zwischen den Schulpflichtigen und dem Taxi-Unternehmen nachgewiesen waren, musste aus Sicht der Schulpflichtigen der Schulträger und nicht das Taxi-Unternehmen als Erbringer der Beförderungsleistungen erscheinen (E. 3.3.2).

E. 5.2.3

Im vorliegenden Fall haben die Forschenden und übrigen Dritten hingegen weder einen Anspruch gegen den Staat auf die vom Verein ausgeübte Tätigkeit, noch hatten sie sonst eine Veranlassung zur Annahme, dass der Bund für den Informationsdienst verantwortlich zeichnete. Der Verein übermittelte die Informationen an die Forschenden also in eigenem Namen und nicht als blosser Stellvertreter oder Erfüllungsgehilfe des Bundes.

E. 5.3

Bezüglich der an die Informationsübermittlung anschliessenden Tätigkeit der Forschenden ist zu konstatieren, dass der Zugang zum Informationsdienst nicht auf Forschende beschränkt war, die einer Bildungseinrichtung des Bundes angehörten. Es besteht deshalb kein Grund zur Annahme, dass die Forschungsprojekte, die vom Informationsdienst profitierten, stets dem Bund zuzurechnen, geschweige denn, dass die Zahlungen unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 aus Sicht des Bundes bzw. des SBFI primär durch die im Namen des Bundes geleistete Forschung motiviert gewesen wären.

E. 5.4

Können weder die Informationsübermittlung an die Forschenden, noch deren anschliessende Tätigkeiten dem Bund zugerechnet werden, bleibt kein Raum für die Annahme einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen den Zahlungen des Bundes unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 und den Tätigkeiten des Vereins. Damit fehlt es vorliegend an einem mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnis. Die Zahlungen, die der Bund unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017 an den Verein ausgerichtet hat, gelangen als Nicht-Entgelte im Sinne von Art. 18 Abs. 2 MWSTG nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer. Der Verein hat deshalb in Bezug auf diese Zahlungen keine Mehrwertsteuer zu entrichten.

E. 6.1

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet. Sie ist abzuweisen und der angefochtene Entscheid ist zu bestätigen. Bei diesem Ausgang hat die ESTV, die in ihrer Eigenschaft als Abgabegläubigerin Vermögensinteressen im Sinne von Art. 66 Abs. 4 BGG verfolgt, die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 65 i.V.m. Art. 66 Abs. 1 BGG).

E. 6.2

Die ESTV hat dem Beschwerdegegner nach Art. 68 Abs. 2 BGG eine angemessene Parteientschädigung auszurichten. Die Parteivertreter des Beschwerdegegners haben eine Kostennote von Fr. 22'104.50 eingereicht.

E. 6.2.1

Nach Art. 3 Abs. 1 des Reglements über die Parteientschädigung und die Entschädigung für die amtliche Vertretung im Verfahren vor dem Bundesgericht vom 31. März 2006 (Regl.; SR 173.110.210.3) richtet sich das Honorar bei Streitsachen mit Vermögensinteressen in der Regel nach dem Streitwert. Es wird innerhalb der vorgesehenen Rahmenbeträge (Art. 4 und 5) nach der Wichtigkeit der Streitsache, ihrer Schwierigkeit sowie dem Umfang der Arbeitsleistung und dem Zeitaufwand des Anwalts oder der Anwältin bemessen. Nach Art. 3 Abs. 2 Regl. sind für die Ermittlung des Streitwertes die Begehren massgebend, die vor Bundesgericht streitig sind. Nach Art. 8 Abs. 3 Regl. kann das Honorar bei Nichteintreten entsprechend gekürzt werden.

E. 6.2.2

Die Verfügung der ESTV ist in der Form einer Feststellungsverfügung ergangen. Wäre diese Verfügung in Rechtskraft erwachsen, hätte sie zur Erhebung der Mehrwertsteuer auf den Beiträgen des Bundes unter dem Leistungsauftrag 2014 - 2016 für das Jahr 2017 geführt. Es rechtfertigt sich daher, den Streitwert anhand dieser hypothetischen Mehrwertsteuerforderung zu bestimmen. Den Gerichtsakten kann nicht entnommen werden, wie hoch die Beiträge für das Jahr 2017 genau ausgefallen sind. Die Parteivertreter des Beschwerdegegners stützen ihre Kostennote auf einen Gesamtbetrag von ungefähr CHF 6'000'000.--. Dieser Betrag scheint angesichts der für die Jahre 2014 - 2016 vorgesehenen Beiträge plausibel. Die hypothetische Mehrwertsteuerforderung hätte gemäss dem für das Steuerjahr 2017 geltenden Satz von 8 Prozent ungefähr Fr. 480'000.-- betragen. Bei diesem Streitwert sieht Art. 4 Regl. einen Rahmen für die Parteientschädigung von Fr. 5'000.-- bis Fr. 15'000.-- vor. Das Honorar ist innerhalb dieses Rahmens nach der Wichtigkeit der Streitsache, ihrer Schwierigkeit sowie dem Umfang der Arbeitsleistung und dem Zeitaufwand des Anwalts oder der Anwältin zu bemessen. Zu berücksichtigen ist vorliegend auch, dass der Beschwerdegegner sich bereits vor Bundesverwaltungsgericht mit den gleichen Rechtsfragen auseinandersetzen musste. Es rechtfertigt sich daher, das zu entschädigende Honorar auf Fr. 10'000.-- festzusetzen, zuzüglich der geltend gemachten Auslagen von Fr. 692.15. Soweit die Kostennote der Parteivertreter des Beschwerdegegners diesen Betrag übersteigt, ist der geltend gemachte Aufwand des Beschwerdegegners übermässig und zu kürzen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.