Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3198/2009
{T 0/2}

Urteil vom 2. September 2010

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Claudia Zulauf.

Parteien

X._____AG,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Treu und Glauben (1/95 - 4/99).

Sachverhalt:

A.
Die X._____AG (nachfolgend: Steuerpflichtige, Beschwerdeführerin) wurde per 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Der Zweck der Gesellschaft besteht gemäss Handelsregistereintrag in der Organisation und Durchführung von Hilfeleistungen an Personen und Transporten von Gütern. Im Vordergrund steht dabei der Transport von schwer verletzten oder erkrankten Personen im nationalen und internationalen Verhältnis sowie die Erbringung weiterer damit zusammenhängender Dienstleistungen.

B.
Mit Schreiben vom 3. August 1998 wandte sich die Steuerpflichtige mit einem Fragenkatalog betreffend die Besteuerung ihrer einzelnen Geschäftsfälle an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Die Antwort der ESTV erfolgte mit Schreiben vom 30. November 1998. Bezugnehmend auf dieses Antwortschreiben ersuchte die Steuerpflichtige die ESTV mit Schreiben vom 7. Dezember 1998 um weitere, insbesondere präzisierende Auskünfte. Die darauf erfolgte Antwort der ESTV vom 23. April 1999 sowie deren erste Auskunft vom 30. November 1998 enthielten im Wesentlichen folgende Aussagen: Die Abwicklung des Zahlungsverkehrs, insbesondere die Leistung von Zahlungen an Spitäler und Ärzte im Auftrag Dritter falle in den Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs und sei somit von der Steuer ausgenommen. Dies gelte auch für die in diesem Zusammenhang erhobenen Bearbeitungsgebühren. Ebenfalls von der Mehrwertsteuer ausgenommen sei die Beförderung von kranken und verletzten Personen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln. Abklärungen und Beratungen, die mit der Beförderung des Patienten in Zusammenhang stünden, seien als Nebenleistung anzusehen und somit wie die Hauptleistung von der Steuer ausgenommen.

Auf ein weiteres Auskunftsbegehren der Steuerpflichtigen vom 18. Mai 1999 antwortete die ESTV mit Schreiben vom 28. Mai 1999, die Fragen würden aufgrund ihrer Komplexität anlässlich einer voraussichtlich im August/September 1999 stattfindenden Kontrolle im Sinne von Art. 50 aMWSTV geklärt werden.

C.
Anlässlich dieser Kontrolle zwischen dem 25. Oktober 1999 und dem

25. Mai 2000 betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1999 gelangte die ESTV unter anderem zum Ergebnis, die von ihr erteilten Auskünfte vom 30. November 1998 und vom 23. April 1999 seien nicht korrekt gewesen. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 216'143 vom 6. Juni 2000 wurde der Steuerpflichtigen für die genannten Steuerperioden eine Mehrwertsteuer von Fr. 324'151.-- nachbelastet. Mit Eingabe vom 17. Juli 2000 bestritt die Steuerpflichtige die erhobene Nachbelastung im Umfang von Fr. 183'428.25. Sie berief sich dabei auf das Vertrauensschutzprinzip und verlangte, die Nachbelastung müsse den von der ESTV erteilten Auskünften angepasst und entsprechend reduziert werden. Den unbestrittenen Teil der Nachbelastung in der Höhe von Fr. 140'722.75 beglich die Steuerpflichtige mit Zahlung vom 22. Oktober 2000.

D.
Mit Entscheid vom 17. März 2005 reduzierte die ESTV ihre Forderung um Fr. 55'821.-- auf insgesamt Fr. 127'607.25. Dies mit der Begründung, die Steuerpflichtige geniesse in Bezug auf die von der ESTV erteilten Auskünfte für die Steuerperioden 1. Quartal 1999 bis 4. Quartal 1999, nicht aber für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 Vertrauensschutz; eine rückwirkende Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben sei nicht möglich. Gegen diesen Entscheid erhob die Steuerpflichtige mit Eingabe vom 28. April 2005 Einsprache und machte im Wesentlichen geltend, die Auskünfte der ESTV seien auch für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 verbindlich; der Vertrauensschutz sei ihr folglich auch für diese Zeitspanne zu gewähren. Entsprechend sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1999 keine Mehrwertsteuern mehr zu bezahlen habe.

E.
Die ESTV wies die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 16. April 2009 ab. Zudem erkannte sie, ihr Entscheid vom 17. März 2005 sei im Umfang von Fr. 140'722.75 zuzüglich Verzugszins von 5% seit 1. Mai 1998 (mittlerer Verfall) bis 22. Oktober 2000 (Zahlungsdatum) in Rechtskraft erwachsen. In der Begründung gelangte sie zum Ergebnis, die Steuerpflichtige könne sich in Bezug auf Handlungen vor dem Erteilen der strittigen Auskunft bzw. in Bezug auf Unterlassungen mit rückwirkendem Effekt nicht auf das Vertrauensschutzprinzip berufen. Dieses käme "ausschliesslich für künftige Auswirkungen, die durch

Dispositionen verursacht würden, welche infolge der behördlichen Zusicherung erfolgten" zum Tragen.

F.
Mit Eingabe vom 18. Mai 2009 erhebt die Steuerpflichtige gegen diesen Entscheid Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt unter Kosten- und Entschädigungsfolgen, (1.) der Einspracheentscheid und der Entscheid der ESTV vom 17. März 2005 seien aufzuheben; (2.) es sei festzustellen, dass die von der Beschwerdeführerin bereits bezahlten Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 140'722.75 rechtskräftig festgesetzt und bezahlt worden seien; (3.) es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1999 keine Mehrwertsteuern mehr schulde und (4.) eventuell sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin auf den Mehrwertsteuern für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1999 keine Verzugszinsen, und für die Abrechnungsperioden 2. Quartal 1998 bis 4. Quartal 1999 keine Mehrwertsteuern mehr schulde. Die Beschwerdeführerin begründet ihre Beschwerde im Wesentlichen wiederum mit dem bereits bei der Vorinstanz geltend gemachten Vertrauensschutzprinzip. Zusätzlich macht sie geltend, die zur Diskussion stehenden Umsätze betreffend die Bearbeitungs- bzw. Dossiergebühren und Organisationspauschalen seien von der Mehrwertsteuer ausgenommen bzw. befreit.

G.
In Ihrer Vernehmlassung vom 14. September 2009 hält die ESTV an ihrer im Einspracheentscheid geäusserten Rechtsauffassung fest und schliesst auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

H.
Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundes-

verwaltungsgericht ist zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten (vgl. jedoch 1.4 hiernach).

1.2 Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich in den Jahren 1995 bis 1999 verwirklicht. Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2010, aber nach Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) am 1. Januar 2001 getätigt worden sind, bleibt deshalb das aMWSTG anwendbar. Für Umsätze vor dem 1. Januar 2001 kommt noch die aMWSTV zur Anwendung (Art. 93 Abs. 1 und Art. 94 Abs. 1 aMWSTG). Das vorliegende Verfahren untersteht in materieller Hinsicht somit den Bestimmungen der Verordnung des Bundesrates vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3.3.2, E. 1.3.4 und E. 1.3.5). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen etwa die nachfolgend abgehandelten Themen wie das Selbstveranlagungsprinzip, die Wirkung der vorbehaltlosen Abrechnung, der Verzugszins etc. dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtenen Einspracheentscheide grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der

Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149, ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

1.4

1.4.1 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.7).

Im vorliegenden Verfahren ist somit einzig der Einspracheentscheid vom 16. April 2009 Anfechtungsobjekt, nicht aber der Entscheid der ESTV vom 17. März 2005. Auf das Begehren, wonach der Entscheid der ESTV vom 17. März 2005 aufzuheben sei, ist demzufolge nicht einzutreten.

1.4.2 Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die Gesuchstellerin ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 119 V 13 E. 2a; Urteil des Bundesgerichts 1C_6/2007 vom 22. August 2007 E. 3.3; RENÉ RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Soweit die Beschwerdeführerin ihre Anträge formell als Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihr folglich ein schutzwürdiges Interesse an deren Behandlung, weil bereits das negative Leistungsbegehren, der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachbelastung (durch Aufhebung des Einspracheentscheids), gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten Falls entschieden werden, ob die fragliche Steuernachbelastung zu Recht besteht, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (Urteil des Bundesgerichts 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 1.3; BVGE 2007/24 E. 1.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 1.4).

Auf die formellen Anträge der Beschwerdeführerin (Ziffer 3 und 4 ihrer Rechtsbegehren) ist somit nicht einzutreten, soweit sie als Feststellungsbegehren formuliert sind.

1.4.3 Die Beschwerdeführerin stellt (in Ziffer 2 ihrer Rechtsbegehren) den formellen Antrag, es sei festzustellen, dass die am 22. Oktober 2000 bereits bezahlten Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 140'722.75 rechtskräftig festgesetzt und bezahlt worden seien. Dieser Antrag ist unzulässig. Die Rechtskraftbescheinigung ist die Bestätigung der Behörde, von welcher der Entscheid stammt, dass ihr Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist. Das Bundesverwaltungsgericht hat keine Rechtskraftbescheinigungen für Entscheide anderer Behörden auszustellen (Urteil des Bundesgerichts 2A.69/2003 vom 31. August 2004 E. 1.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6213/2007 vom 24. August 2009 E. 1.3, A-1475/2006 vom 20. November 2008 E. 1.3). Darauf läuft das Feststellungsbegehren aber hinaus. Zudem kann die Frage, ob die Zahlung von Fr. 140'722.75 bei der Vorinstanz eingegangen ist, im vorliegenden Fall nicht Streitgegenstand sein; zumal dies seitens der Vorinstanz auch nicht bestritten wird. Auf das entsprechende Rechtsbegehren der Beschwerdeführerin ist nicht einzutreten.

2.

2.1 Die im Inland gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen unterliegen der Mehrwertsteuer, sofern sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind (Art. 4 Bst. b aMWSTV). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 aMWSTV). Damit eine steuerbare Leistung überhaupt vorliegt, muss sie im Austausch mit einer Gegenleistung (Entgelt) erfolgen. Diese Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch). Besteht kein Austauschverhältnis in diesem Sinn zwischen Leistungserbringer und -empfänger, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8437/2007 vom 14. Dezember 2009 E. 2.2.1, A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.1, A-1431/2006 vom 25. Mai 2007 E. 2.1; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 18. November 2002, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.49 E. 2a.cc).

2.2

2.2.1 Aufgrund der Ausgestaltung der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer kommt nach der Rechtsprechung dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung im Mehrwertsteuerrecht eine besonders zu gewichtende Bedeutung zu. Einschränkungen des Steuerobjekts sowie des Steuersubjekts dürfen nur mit grosser Zurückhaltung angenommen werden. Steuerausnahmen werden deshalb in konstanter Rechtsprechung restriktiv ausgelegt (BGE 124 II 193 E. 5e, E 7; Urteil des Bundesgerichts 2A.273/2004 vom 1. September 2005 E. 4.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1380/2006 und A-1381/2006 vom 27. September 2007 E. 4.3.3, A-1382/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.4.1; statt vieler: Entscheide der SRK vom 29. Juli 2004, veröffentlicht in VPB 69.11 E. 2b.aa, vom 25. September 1998, veröffentlicht in VPB 63.75 E. 4c; zum Ganzen: DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 28 ff., 49, 114 ff.).

2.2.2 Von der Mehrwertsteuer ausgenommen (unecht befreit) sind (unter anderem) Spitalbehandlungen sowie ärztliche Heilbehandlungen in Spitälern im Bereich der Humanmedizin einschliesslich der damit eng verbundenen Umsätze. Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind zudem stets von der Mehrwertsteuer ausgenommen, wenn sie von Ärzten, Zahnärzten, Zahntechnikern, Krankengymnasten, Hebammen oder Angehörigen ähnlicher Heilberufe ausgeübt werden. Von der Steuer ausgenommen sind ebenfalls Beförderungen von kranken, verletzten oder invaliden Personen in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen (Art. 14 Ziff. 2, 3 und 6 aMWSTV).

2.2.3 Im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs sind (unter anderem) Umsätze, mit Einschluss der Vermittlung, im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Geldforderungen, Checks und anderen Handelspapieren von der Steuer ausgenommen; steuerbar ist jedoch die Einziehung von Forderungen im Auftrag des Gläubigers (Inkassogeschäft; Art. 14 Ziff. 15 Bst. c aMWSTV).

Von Art. 14 Ziff. 15 Bst. c aMWSTV werden sämtliche Dienstleistungen im Bereich der Kontoführung einschliesslich der damit zusammenhängenden Schalter- und Automatengeschäften sowie ein Grossteil der Umsätze des übrigen alltäglichen Retailbanking-Geschäfts

umfasst. Zu den von der Steuer ausgenommenen Geschäften gehört sodann der Forderungskauf unter Übernahme des vollen Delkredererisikos (sog. echtes Factoring). Werden jedoch Forderungen ohne Übernahme des Delkredererisikos an einen Dritten abgetreten (sog. unechtes Factoring) oder zieht ein Dritter Forderungen im Namen und auf Rechnung des Gläubigers ein, und hat der Dritte dabei über die vom Schuldner bezahlten Beträge Rechnung abzulegen, so liegt kein Finanzierungsgeschäft, sondern eine steuerbare Dienstleistung vor (BVGE 2007/14 E. 2.2.2; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 525 ff.; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 812 ff. und Rz. 352 f.; PHILIP ROBINSON/CRISTINA OBERHEID, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 43 ff. zu Art. 18 Ziff. 19).

2.2.4 Von der Steuer (echt) befreit sind zudem (unter anderem) Umsätze aus Beförderungen im Luftverkehr, bei denen nur der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt (Art. 15 Abs. 2 Bst. g aMWSTV).

2.3 Nebenleistungen teilen umsatzsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptleistung. Ist folglich eine Hauptleistung im Sinne von Art. 14 aMWSTV von der Steuer ausgenommen, so gilt dies auch für die Nebenleistung. Eine Leistung ist grundsätzlich dann als eine Nebenleistung anzusehen, wenn sie im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich ist, mit dieser in einem engen Zusammenhang steht, diese wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und mit dieser zusammen üblicherweise vorkommt. Nebenleistungen müssen am gleichen Ort erbracht werden wie die Hauptleistung und müssen vom gleichen Dienstleistungserbringer herrühren. Liegt kein solches Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung vor, so handelt es sich um mehrere selbständige Leistungen, die mehrwertsteuerrechtlich getrennt zu behandeln sind (Urteile des Bundesgerichts 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.1, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2; BVGE 2007/14 E. 2.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-659/2007 vom 1. Februar 2010 E. 2.3, A-1558/2006 vom 3. Dezember 2009 E. 3.2 f.; Entscheid der SRK vom 22. April 2002, veröffentlicht in VPB 66.95 E. 2c; ROBINSON/OBERHEID, mwst.com, N. 31 zu Art. 18 Ziff. 19).

2.4

2.4.1 Nach dem im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip trägt die mehrwertsteuerpflichtige Person nach konstanter Rechtsprechung und Lehre die Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze. Die Mehrwertsteuerverordnung stellt diesbezüglich hohe Anforderungen an den Steuerpflichtigen, indem sie ihm wesentliche, in anderen Veranlagungsverfahren der Steuerbehörde obliegende Vorkehren überträgt (Art. 37 f. aMWSTV; Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.4.3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5312/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2, A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 2.4; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). So hat er nicht nur selber zu bestimmen, ob er die Voraussetzungen für die Mehrwertsteuerpflicht erfüllt, sondern er ist auch für die korrekte (vollständige und rechtzeitige) Deklaration und die Ablieferung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages verantwortlich (Art. 34 ff. aMWSTV). Der Steuerpflichtige ist daher auch an seine Abrechnung gebunden, wenn er in Bezug auf Steuerpflicht, Steuerbetrag, Abzüge usw. keinen Vorbehalt anbringt. Er kann deshalb auf die Abrechnung bzw. Selbstveranlagung – ausser in den gesetzlich vorgesehenen Fällen – nicht mehr zurückkommen. Seine Bindung ist indessen eine einseitige; sie betrifft nicht auch die ESTV; diese kann Überprüfungen vornehmen und dabei Feststellungen treffen (Art. 50 aMWSTV) und von Amtes wegen oder auf Verlangen des Steuerpflichtigen Entscheide erlassen (Art. 51 aMWSTV; Urteile des Bundesgerichts 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 74 S. 666 ff. E. 3.4.3, 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5312/2008 und A-5321/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2, A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 2.4). Mit der vorbehaltlosen Bezahlung bringt der Steuerpflichtige sodann zum Ausdruck, dass er die geltende Praxis akzeptiert. Der Abrechnung des Steuerpflichtigen kommt zwar nicht die Bedeutung eines verbindlichen Entscheids im Sinne von Art. 51 aMWSTV zu; die Wirkungen der Selbstveranlagung gegenüber dem Pflichtigen entsprechen jedoch weitgehend denjenigen einer rechtskräftigen Verfügung, wenn dieser keinen Vorbehalt angebracht und damit kundgetan hat, dass er die eigene Erklärung gegen sich selber gelten lassen will. Der Pflichtige trägt somit eine hohe Selbstverantwortung und namentlich das Risiko für die Richtigkeit seiner Erklärung (Urteile des Bundesgerichts

2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 5.3, 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003, veröffentlicht in ASA 74 S. 666 ff. E. 3.4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 2.4, A-1450/2006 vom 24. Januar 2008 E. 2.2, A-1391/2006 vom 16. Januar 2008 E. 2.2; CAMENZIND/HONAUER, a.a.O., Rz. 994 ff.; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 421 ff.).

2.4.2 Die Mehrwertsteuersystematik ist grundsätzlich auf die Überwälzbarkeit der Steuer ausgerichtet. Dies hat jedoch nach konstanter Rechtsprechung nicht zur Folge, dass sich der Steuerpflichtige im Steuerjustizverfahren mit Erfolg gegen eine Steuernachforderung wehren kann, mit dem Einwand, er könne die nacherhobene Steuer nicht mehr auf den Leistungsbezüger überwälzen. Denn aus dem Überwälzbarkeitsprinzip entsteht gegenüber dem Staat kein Anspruch des Steuerpflichtigen auf Überwälzung der Mehrwertsteuer, genauso wenig wie er kraft öffentlichen Rechts verpflichtet werden könnte, die Steuer zu überwälzen. Die Überwälzung ist ausdrücklich der Privatautonomie übertragen (vgl. Art. 28 Abs. 6 aMWSTV) und somit dem hoheitlichen, staatlichen Handeln entzogen. Rechtmässige Steuernachforderungen können nicht unter dem Hinweis auf die Unmöglichkeit der Überwälzung abgelehnt werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003, veröffentlicht in ASA 74 S. 680 E. 5.2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1618/2006 vom 27. August 2008 E. 2.5, A-1593/2006 vom 25. Januar 2008 E. 3.1.4, A-1437/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.4.4; Entscheid der SRK vom 7. Mai 1999, veröffentlicht in ASA 67 S. 234; RIEDO, a.a.O., S. 21).

2.4.3 Stellt sich nachträglich heraus, dass die dem Kunden fakturierte Mehrwertsteuer zu hoch oder zu niedrig berechnet wurde (Rechenfehler, Anwendung eines falschen Mehrwertsteuersatzes, unrichtige Berechnungsgrundlage etc.), so ist eine Korrektur durch eine formell richtige Nachbelastung respektive Gutschrift möglich. Die ESTV hat in ihren "Wegleitungen" (vgl. Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige [nachfolgend: Wegleitung 1997]) besondere Regeln für die Korrektur von Rechnungen aufgestellt: In der Nachbelastung oder Gutschrift ist auf den ursprünglichen Beleg hinzuweisen. Wenn die Berichtigung unterbleibt, sind gemäss Verwaltungspraxis allenfalls zu Unrecht erhobene oder zu viel berechnete Steuerbetreffnisse in voller Höhe geschuldet. Ungenügende Belege sind vor der Bezahlung zwecks Richtigstellung zurückzuweisen. Nach der Bezahlung dürfen

Rechnungen usw. nicht mehr abgeändert werden (z.B. durch Stornierung und Neuerstellung; so Wegleitung 1997, Rz. 779a). Das Bundesgericht erachtet diese – sich formell auf die Kompetenz der Verwaltung zum Erlass von Buchführungsvorschriften (Art. 47 Abs. 1 aMWSTV) abstützende – Verwaltungspraxis als sinnvoll und praktikabel (BGE 131 II 185 E. 5; Urteile des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 497 E. 3.4, 2A.406/2002 vom 31. März 2003 E. 4.3.1, 2A.546/2000 vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 72 S. 732 E. 5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1536/2006 und A-1537/2006 vom 16. Juni 2008 E. 2.5.2, A-1416/2006 vom 27. September 2007 E. 6.2.1, A1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.3; Entscheid der SRK vom 18. September 2003, veröffentlicht in VPB 68.56 E. 2b und c). Damit die Mehrwertsteuerpflichtige eine Rechnung überhaupt im Sinne dieser Praxis berichtigen kann, muss ihr gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein Irrtum bei der Rechnungsstellung (z.B. betreffend die Steuerberechnung oder des anwendbaren Steuersatzes) unterlaufen sein. Befindet sie sich lediglich in einem Irrtum über die Steuerfolgen (z.B. betreffend die Folgen der gewählten Abrechnungsmethode), kann gemäss dieser Rechtsprechung die Rechnung nicht berichtigt werden (Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 72 S. 732 E. 6a bis c; vgl. hierzu den Entscheid der SRK vom 18. September 2003, veröffentlicht in VPB 68.56 E. 2b und c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1536/2006 und A-1537/2006 vom 16. Juni 2008 E. 2.5.2).

2.5 Bei verspäteter Entrichtung der Mehrwertsteuer durch den Steuerpflichtigen oder diejenigen Personen, welche aus der Steuerforderung mithaften (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 485), ist ohne Mahnung und unabhängig vom Verschulden ein Verzugszins zu bezahlen (Art. 38 Abs. 2 aMWSTV; Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] zur Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994, S. 38; WENK, mwst.com, a.a.O., Rz. 4 zu Art. 47 Abs. 1 und 2). Dieser Verzugszins ist auch geschuldet, wenn der Schuldner gar nicht imstande gewesen wäre, früher zu zahlen oder die Mehrwertsteuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2008 vom 4. März 2010 E. 2.8, A-1647/2006 vom 31. März 2009 E. 2.4, A-1378/2006 vom 27. März 2008 E. 2.8; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1601). Der Verzugszinssatz beläuft sich gemäss den entsprechenden Verordnungen des EFD auf 5% (Art. 81 Bst. a

aMWSTV i.V.m. Art. 1 der Verordnung des EFD über die Verzinsung vom 14. Dezember 1994 [AS 1994 3170]).

2.6

2.6.1 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Das Gebot von Treu und Glauben verhindert illoyales Verhalten der Behörden, prüft also deren Verhalten nach den materiellen Kriterien der Vertrauenswürdigkeit und der Widerspruchsfreiheit (FELIX UHLMANN, Das Willkürverbot [Art. 9 BV], Bern 2005, Rz. 106). Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 627). Nach dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens dürfen Verwaltungsbehörden insbesondere einen einmal in einer bestimmten Angelegenheit eingenommenen Standpunkt ohne sachlichen Grund nicht wechseln. Verhält sich eine Verwaltungsbehörde widersprüchlich und vertrauen Private auf deren ursprüngliches Verhalten, stellt das widersprüchliche Verhalten eine Verletzung des Vertrauensschutzprinzips dar, wobei die Unterscheidung zwischen dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens und dem Vertrauensschutzprinzip schwer fällt (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 707 f.).

2.6.2 Nach dem Grundsatz von Treu und Glauben kann eine (selbst unrichtige) Auskunft, welche eine Behörde dem Bürger erteilt, unter gewissen Umständen Rechtswirkungen entfalten. In erster Linie bedarf es zunächst eines Anknüpfungspunktes; es muss eine Vertrauensgrundlage vorhanden sein. Darunter ist das Verhalten eines staatlichen Organes zu verstehen, das bei den betroffenen Privaten bestimmte Erwartungen auslöst (BGE 129 I 161 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.4; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 631).

Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf das Vertrauensschutzprinzip berufen kann.

Die unrichtige Auskunft der Verwaltungsbehörde ist nur bindend wenn:

- die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat,

- wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte,

- wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte,

- wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können und

- wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat.

Zudem muss das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegen, damit die Berufung auf Treu und Glauben durchdringen kann (Urteile des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 4.1, 1C_242/2007 vom 11. Juni 2008 E. 3.3.1, 2A.400/2003 vom 7. September 2004 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7703/2007 vom 15. Februar 2010 E. 4.1, A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.4, A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 2.4.1, A-1711/2006 vom 23. Januar 2009 E. 2.8).

2.6.3 Als Folge der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht ist der Vertrauensschutz in diesem Bereich zudem praxisgemäss nur mit Zurückhaltung zu gewähren (BGE 131 II 627 E. 6.1). Eine vom Gesetz abweichende Behandlung eines Steuerpflichtigen kann nur in Betracht fallen, wenn die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes klar und eindeutig erfüllt sind. Einem Steuerpflichtigen darf aufgrund einer unrichtigen Auskunft oder einer bis anhin tolerierten gesetzwidrigen Behandlung nicht ein Vorteil erwachsen, der zu einer krassen Ungleichbehandlung führen würde (BGE 118 Ib 312 E. 3b; Urteile des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 4.1, 2A.261/2001 vom 29. Oktober 2001 E. 2d/cc; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7703/2007 vom 15. Februar 2010 E. 4.1, A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.4).

2.6.4 Als Dispositionen können auch Unterlassungen gelten. Relevant ist, dass der Adressat die Disposition im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft getroffen bzw. unterlassen hat. Die behördliche Auskunft muss somit für die nachteilige Disposition kausal gewesen sein. Ein solcher Kausalzusammenhang ist gegeben, wenn angenommen werden kann, der Adressat hätte sich ohne die fehlerhafte Auskunft anders verhalten. An den Beweis des Kausalzusammenhangs zwischen Auskunft und Disposition bzw. Unterlassung werden nicht allzu strenge Anforderungen gestellt. Der erforderliche Kausalitätsbeweis darf schon als geleistet gelten, wenn es aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung als glaubhaft erscheint, dass sich der Betreffende ohne die fragliche Auskunft anders verhalten hätte (BGE 121 V 65 E. 2.b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-498/2007 vom 15. März 2010 E. 4.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 686 ff.).

Die Untätigkeit einer Behörde vermag grundsätzlich keinen Vertrauenstatbestand zu schaffen (Urteile des Bundesgerichts 1A.75/2005 vom 9. November 2005 E. 8.1, 1A.63/2005 vom 22. August 2005 E. 5.2.1 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1765/2006 vom 30. März 2009 E. 2.4).

3.

3.1 Vorliegend bringt die Beschwerdeführerin in erster Linie vor, sie sei in ihrem Vertrauen auf die behördlichen Auskünfte der ESTV gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben zu schützen. Die Voraussetzungen dazu seien allesamt erfüllt. Die ESTV habe vorbehaltlos die Auskunft erteilt, dass auf den Bearbeitungs- und Dossiergebühren sowie auf den Organisationspauschalen keine Mehrwertsteuern anfallen würden (recte: auf den entsprechenden Dienstleistungen). Die Beschwerdeführerin habe zu Recht auf die Richtigkeit der Auskunft vertraut und habe es folglich unterlassen, die Steuern auf ihre Vertragspartner zu überwälzen. Entsprechend sei die Höhe der von ihr zu entrichtenden Mehrwertsteuern den von der ESTV erteilten Auskünften anzupassen. Dies gelte nicht nur, wie von der Vorinstanz entschieden, für die Steuerperioden 1. Quartal 1999 bis 4. Quartal 1999, sondern auch für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998.

3.2

3.2.1 Grundvoraussetzung für die erfolgreiche Geltendmachung des Vertrauensschutzprinzips ist eine Vertrauensgrundlage (vgl. E. 2.6.2).

Die Beschwerdeführerin beruft sich dabei auf die von der ESTV erteilten Auskünfte vom 30. November 1998 und vom 23. April 1999. Für die Dauer vor der Auskunftserteilung können diese Auskünfte aber nicht als Vertrauensbasis für den hier zu beurteilenden Sachverhalt gelten. Denn es ist objektiverweise unmöglich, dass die Beschwerdeführerin für die Zeit vor der Falschauskunft auf diese hätte vertrauen können. Da die Auskunft damals noch gar nicht vorlag, mangelt es bereits an der Vertrauensgrundlage; die Beschwerdeführerin kann sich von vornherein nicht mit Erfolg auf das Vertrauensschutzprinzip berufen.

3.2.2 Vielmehr ist unter den gegebenen Umständen für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 alleine das Selbstveranlagungsprinzip ausschlaggebend (vgl. E. 2.4.1). Die diesbezügliche Aussage der Beschwerdeführerin, die Steuerpflichtigen seien unter dem System der Selbstveranlagung in besonderem Masse auf Auskünfte der Behörden angewiesen, weshalb es sich rechtfertige, hier in Bezug auf den Vertrauensschutz einen weniger strengen Massstab anzuwenden als bei anderen Gebieten des Steuerrechts, ist nicht stichhaltig. Das Legalitätsprinzip gebietet auch im Bereiche des Mehrwertsteuerrechts ohnehin Zurückhaltung bei der Gewährung des Vertrauensschutzes (vgl. E. 2.6.3). Gerade aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips obliegt es dem Steuerpflichtigen zu klären, ob die Voraussetzungen der Steuerpflicht gegeben sind. Deswegen lag die Verantwortung über die Korrektheit der – offenbar vorbehaltlos – eingereichten Steuerabrechnungen bis zum Erteilen der Auskunft alleine bei der Beschwerdeführerin.

3.2.3 Damit bleibt auch unerheblich, dass die ESTV die Auskünfte nicht explizit nur für die Zukunft erteilt hat, wie dies von der Beschwerdeführerin geltend gemacht wird. Eine Bestätigung, die Beschwerdeführerin habe in der Vergangenheit stets korrekt abgerechnet, wäre den Auskünften zudem allemal nicht zu entnehmen.

3.3

3.3.1 Mangels Vertrauensgrundlage erübrigt sich eine Prüfung der genannten Voraussetzungen des Vertrauensschutzes (vgl. E. 2.6.2). Selbst wenn man aber vorliegend das Bestehen einer Vertrauensgrundlage bejahte, scheiterte die Geltendmachung des Vertrauensschutzes spätestens am Erfordernis der Disposition, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden kann (vgl. E. 2.6.4). Die nach-

teilige Disposition sieht die Beschwerdeführerin in der Unterlassung, nachträgliche Korrekturabrechnungen zu erstellen und einzureichen und somit in der Unterlassung der Überwälzung der Steuern auf die Vertragspartner. Bei Erteilung der Auskünfte seien die Mehrwertsteuerabrechnungen für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 zwar bereits eingereicht gewesen, rechtskräftige Veranlagungen seien aber noch keine vorgelegen. Sie hätte die auf die Bearbeitungs- bzw. Dossiergebühren und auf die Organisationspauschalen (recte: auf die entsprechenden Dienstleistungen) anfallenden Mehrwertsteuern sofort nachdeklariert und bezahlt, wenn die ESTV ihr mitgeteilt hätte, dass auf den entsprechenden Umsätzen Mehrwertsteuern zu entrichten gewesen wären. Die nachträglich bezahlten Mehrwertsteuern hätte sie danach auf ihre langjährigen Vertragspartner überwälzen können. Eine zeitnahe Überwälzung wäre auf Grund der sehr guten Zusammenarbeit mit ihren Vertragspartnern ohne Weiteres möglich gewesen.

3.3.2 Ob die Beschwerdeführerin vorliegend ihre Rechnungen (und danach die Mehrwertsteuer-Abrechnungen) überhaupt abändern bzw. korrigieren durfte, erscheint aufgrund der restriktiven Rechtsprechung (vgl. E. 2.4.1 und 2.4.3) fraglich und kann vorliegend ohnehin offen bleiben. Denn selbst wenn eine Korrektur möglich gewesen wäre, läge keine Disposition vor, die die Beschwerdeführerin nicht leicht wieder hätte rückgängig machen bzw. hätte nachholen können. Nach ihren eigenen Angaben wäre die Überwälzung der Steuern auf die Vertragspartner nach Abschluss der einzelnen Geschäfte noch möglich gewesen. Damit zeigt sie gerade selbst auf, dass die behauptete nachteilige Disposition (Nichtüberwälzung der Steuer) dem Grundsatze nach sehr wohl wieder gutzumachen gewesen wäre. Dass sie nach einer gewissen Zeit die Steuer aber faktisch nicht mehr hätte überwälzen können, weil die Kunden dies nicht mehr akzeptiert hätten, wie sie offenbar geltend zu machen versucht, kann die Beschwerdeführerin nicht mit Erfolg anführen. Denn gegenüber dem Staat hat der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf Überwälzung der Mehrwertsteuer. Die Beschwerdeführerin wäre insofern auf den Zivilrechtsweg zu verweisen (Art. 28 Abs. 6 aMWSTV; vgl. E. 2.4.2). Auf die angebotene Einholung von Stellungnahmen von Vertragspartnern der Beschwerdeführerin kann damit ohne weiteres verzichtet werden.

3.3.3 Weiter fehlte es vorliegend ohnehin an der erforderlichen Kausalität zwischen der Auskunft der ESTV und der Nichtüberwälzung

der Steuer auf die Vertragspartner (vgl. 2.6.4). Die Beschwerdeführerin hätte sich ohne die Auskunft der ESTV nicht anders verhalten als sie sich aufgrund der falschen Auskunft auch tatsächlich verhielt. Ohne die fehlerhafte Auskunft hätte die Beschwerdeführerin mangels Veranlassung ebenfalls keine Korrekturabrechnungen erstellt und keine Überwälzung der Steuern auf ihre Vertragspartner vorgenommen. Insofern ist das Unterlassen der Überwälzung von vornherein keine Disposition, die die Beschwerdeführerin gestützt auf eine Falschauskunft traf. Damit ist die von der ESTV erteilte Auskunft für das Unterlassen der Überwälzung nicht kausal. Mangelt es wie gezeigt für die Zeit vor der Auskunft an der Vertrauensgrundlage (Falschauskunft), dann können gestützt darauf im massgeblichen Zeitpunkt ohnehin auch keine Dispositionen getroffen oder unterlassen worden sein.

3.3.4 Im Übrigen stellt sich auch die Frage, ob die Beschwerdeführerin überhaupt auf die Richtigkeit der Auskunft vertraute. Gemäss den eigenen Ausführungen der Beschwerdeführerin bestanden bei ihr sowohl nach der ersten Auskunft vom 30. November 1998 wie auch nach der zweiten vom 23. April 1999 immer noch Unklarheiten und Unsicherheiten, so dass sie mit Schreiben vom 7. Dezember 1998 und 18. Mai 1999 jeweils um weitere bzw. konkretisierendere Auskünfte bat. Zum Teil machte die Beschwerdeführerin in ihren Schreiben auch geltend, die Auskünfte der ESTV seien ihres Erachtens falsch oder widersprüchlich. Somit ist zu bezweifeln, dass die Beschwerdeführerin auf die Richtigkeit dieser Auskünfte überhaupt rechtsgenügend vertraute.

3.4

3.4.1 Die Beschwerdeführerin stellt während des gesamten Verfahrens erstmals in ihrer Beschwerdeschrift die mehrwertsteuerliche Behandlung der Bearbeitungs- bzw. Dossiergebühren und der Organisationspauschalen in Frage. Die Ausführungen zu diesem Einwand sind sehr allgemein gehalten; eine rechtsgenügliche Substantiierung fehlt weitgehend. Es sei hier dennoch kurz auf die unbegründeten Rügen eingegangen:

3.4.2

3.4.2.1 Unbestrittenermassen nimmt die Beschwerdeführerin selbst keine Heilbehandlungen vor. Gemäss ihren eigenen Angaben gibt sie lediglich Zahlungsgarantien für angefallene oder anfallende Kosten der von Dritten erbrachten medizinischen Dienstleistungen ab (z.B.

angefallene Arzt- und Spitalkosten). In diesem Zusammenhang wickle sie im Auftrag der Vertragspartner (z.B. Versicherungsgesellschaften) den Zahlungsverkehr ab. Für diese Dienstleistungen erhebe sie eine Bearbeitungs- bzw. Dossiergebühr. Bei den vorgenommenen Zahlungen und den erhobenen Gebühren handle es sich um von der Steuer ausgenommene Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 14 Ziff. 15 Bst. c aMWSTV.

3.4.2.2 Das Abwickeln des Zahlungsverkehrs im Auftrag Dritter und für diese – ohne nachgewiesene Forderungsabtretung – ist offensichtlich keine Finanzierungsleistung im Sinne von Art. 14 Abs. 15 Bst. c aMWSTV (vgl. E. 2.2.3). Vielmehr erbringt die Beschwerdeführerin – wie sie selber verdeutlicht – diverse administrative Dienstleistungen im Auftrag ihrer Vertragspartner. Für diese Dienstleistungen erhält sie ein mehrwertsteuerliches Entgelt in der Form der "Bearbeitungs- und Dossiergebühren". Für solche administrative Leistungen ist keine Steuerausnahme vorgesehen. Sie unterliegen dem Normalsatz.

3.4.3

3.4.3.1 Nach ihren eigenen Ausführungen organisiert die Beschwerdeführerin die Heimschaffung von erkrankten und verunfallten Personen. Für diese Dienstleistung stelle sie ihren Vertragspartnern Organisationspauschalen in Rechnung. Die Repatriierung fände in der Regel in hierfür besonders ausgerüsteten Flugzeugen statt. Die Beschwerdeführerin beruft sich in diesem Zusammenhang zugleich auf zwei Ausnahmebestimmungen: Einerseits auf die Steuerbefreiung von Beförderungen im internationalen Luftverkehr gemäss Art. 15 Abs. 1 Bst. g aMWSTV und andererseits auf Art. 14 Ziff. 6 aMWSTV, wonach die Beförderung von kranken und verletzten Personen in besonders eingerichteten Transportmitteln von der Steuer ausgenommen sei. Die Organisation der Repatriierung sei als Nebenleistung der Beförderung anzusehen und somit wie die Hauptleistung von der Steuer befreit bzw. ausgenommen.

3.4.3.2 Die Beschwerdeführerin führt selber keine Repatriierungen aus, vielmehr besteht ihre Aufgabe einzig in der Organisation derselben. Da die Hauptleistung (Repatriierung) und die Leistung der Beschwerdeführerin (Organisation der Repatriierung) somit nicht vom gleichen Dienstleistungserbringer erbracht werden, kann in diesem Zusammenhang nicht von einer Nebenleistung gesprochen werden, die mehrwertsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung teilen würde (vgl.

E. 2.3). Die Organisationstätigkeit der Beschwerdeführerin, welche zeitlich in massgeblicher Weise vor der Hauptleistung stattfindet, ist stattdessen wiederum als eigenständige Dienstleistung an die Vertragspartner zu qualifizieren. Sie unterliegt somit der Mehrwertsteuer.

4.

4.1

4.1.1 Die Beschwerdeführerin macht offenbar eventualiter geltend, die erteilten Auskünfte seien zumindest ab dem 2. Quartal 1998 und nicht erst ab dem 1. Quartal 1999 beachtlich. Zur Begründung führt sie aus, sie habe sich am 3. August 1998 erstmals an die ESTV gewandt. Beim Stellen des Auskunftsbegehrens sei die Frist zur Einreichung der Mehrwertsteuer-Abrechnung für das 2. Quartal 1998 noch nicht verstrichen gewesen. Aus dem Umstand, dass die Beantwortung der Anfragen einige Monate gedauert habe, dürften ihr keine Nachteile erwachsen.

4.1.2 Es kann hier grundsätzlich auf die obigen Ausführungen (vgl. E. 3.2 und E. 3.3) verwiesen werden, wo dargelegt wird, dass der Beschwerdeführerin in Bezug auf die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 kein Vertrauensschutz gewährt werden kann. Der Vollständigkeit halber bleibt Folgendes anzumerken: Zutreffend ist, dass die Frist zur Einreichung der Abrechnung für das 2. Quartal Ende August 1998 ablief (vgl. Art. 37 aMWSTV). Falsch ist dagegen die Behauptung, der Beginn der Wirkungen des Vertrauensschutzes beziehe sich auf den Zeitpunkt des Einreichens der Anfrage zurück. Es kann – abgesehen davon, dass die Falschauskunft, wie ausgeführt, so nicht rückwirken kann – nicht sein, dass sich der Steuerpflichtige mit dem Stellen eines Auskunftsbegehrens seiner Selbstveranlagungspflicht in der behaupteten Art und Weise entledigen kann. Die Untätigkeit der ESTV vermag unter den gegebenen Umständen keinen Vertrauenstatbestand zu schaffen (vgl. E. 2.6.4).

4.2

4.2.1 Des Weiteren macht die Beschwerdeführerin eventualiter geltend, Verzugszinsen könnten – wenn überhaupt – frühstens ab dem 17. März 2005 erhoben werden. Es wird – in allgemeiner und unsubstanziierter Weise – geltend gemacht, Verzugszinsen zu verlangen auf Steuern, die gemäss den Auskünften der ESTV gar nicht geschuldet seien, stelle einen Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben und gegen das Verbot widersprüchlichen Verhaltens dar. Mit

Entscheid vom 17. März 2005 habe die ESTV der Beschwerdeführerin erstmals in einem anfechtbaren Entscheid mitgeteilt, dass auf den Bearbeitungs– bzw. Dossiergebühren sowie auf den Organisationspauschalen (recte: auf den entsprechenden Dienstleistungen) Mehrwertsteuern zu entrichten seien. Somit seien frühstens ab diesem Zeitpunkt Verzugszinsen zu erheben.

4.2.2 Wie dargelegt, kann sich die Beschwerdeführerin für die Mehrwertsteuerschuld an sich betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 nicht auf das Vertrauensschutzprinzip berufen (vgl. E. 3.2 und E. 3.3). Dies gilt auch bezüglich der Verzugszinsen. Verzugszinsen sind einzig aufgrund des Umstandes der verspäteten Zahlung geschuldet; auf die Gründe bzw. auf ein Verschulden kommt es nicht an (vgl. E. 2.5). Der Beginn des Zinslaufs ist auch nicht vom Vorliegen eines anfechtbaren oder rechtskräftigen Entscheides abhängig. Für die Steuerperioden, für welche die ESTV Vertrauensschutz gewährt hatte, wurde überdies unbestrittenermassen kein Verzugszins verlangt.

Wie die ESTV in ihrer Vernehmlassung zudem in zutreffender Weise ausführt, hätte die Beschwerdeführerin den Lauf der Verzugszinsen durch Bezahlung des streitigen Steuerbetrages unter Vorbehalt jederzeit stoppen können.

5.

5.1 Die Beschwerdeführerin rügt ferner, das gesamte Verfahren vor der Vorinstanz habe übermässig lange gedauert. Der Umstand, dass sie durch die jahrelange Untätigkeit der ESTV Verzugszinsen bezahlen müsse, verstosse gegen das Rechtsverzögerungsverbot und auch gegen das Vertrauensschutzprinzip.

5.2 Art. 29 Abs. 1 BV gewährleistet als Mindestanforderung an ein rechtsstaatliches Verfahren den Erlass eines Entscheides innerhalb einer angemessenen Frist. Denselben Anspruch gewährt – der zwar auf das Steuerverfahren nicht anwendbare (vgl. STEFAN OESTERHELT, Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK auf Steuerverfahren in ASA 75 S. 593 ff.) – Art. 6 Ziff. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101), wonach Streitigkeiten über zivilrechtliche Ansprüche und Verpflichtungen innerhalb angemessener Frist zu behandeln sind (Urteil des Bundesgerichts 1A.169/2004 vom 18. Oktober 2004, veröffentlicht in Die Praxis des Bundesgerichts [Pra] 2005 Nr. 58 S. 447 E. 2; Urteil

des Bundesverwaltungsgerichts A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 4.1; LORENZ MEYER, Das Rechtsverzögerungsverbot nach Art. 4 BV, Diss. Bern 1982, S. 7 und 34). Für die Frage, ob die Dauer des Verfahrens einem ordentlichen Geschäftsablauf entspricht, ist sinngemäss auf die zur Rechtsverzögerungsbeschwerde entwickelten Kriterien abzustellen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 12T_1/2007 vom 29. Mai 2007 E. 3). Eine Gerichts- oder Verwaltungsbehörde muss jeden Entscheid binnen einer Frist fassen, die nach der Natur der Sache und nach den gesamten übrigen Umständen als angemessen erscheint. Die Angemessenheit der Dauer bestimmt sich nicht absolut. Sie ist im Einzelfall unter Berücksichtigung der gesamten Umstände zu beurteilen und in ihrer Gesamtheit zu würdigen. Dabei sind insbesondere die Natur sowie der Umfang und die Komplexität der Sache, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung für die Betroffenen sowie die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe zu berücksichtigen (vgl. Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte i.S. Müller gegen Schweiz, veröffentlicht in VPB 67.139 Ziff. 31; BGE 124 I 139 E. 2; Urteile des Bundesgerichts 2C_872/2008 vom 7. Dezember 2009 E. 4.1.1, 12T_2/2007 vom 16. Oktober 2007 E. 3, 1A.169/2004 vom 18. Oktober 2004, veröffentlicht in Pra 2005 Nr. 58 S. 447 E. 2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 4.1; MEYER, a.a.O., S. 35 ff.). Für die Rechtsuchenden ist es unerheblich, worauf eine übermässige Verfahrensdauer zurückzuführen ist; entscheidend ist allein, dass die Behörde nicht oder nicht fristgerecht handelt. Bei der Feststellung einer übermässigen Verfahrensdauer ist daher zu prüfen, ob sich die Umstände, die zur Verlängerung des Verfahrens geführt haben, objektiv rechtfertigen lassen (BGE 125 V 188 E. 2a, 117 Ia 193 E. 1c, 107 Ib 160 E. 3c, 103 V 190 E. 3c; JÖRG PAUL MÜLLER/MARKUS SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, 4. Aufl., Bern 2008, S. 836 ff., MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Basel 2008, Rz. 5.28 f.). Hinsichtlich der prozessualen Folgen einer allfälligen überlangen Verfahrensdauer hat das Bundesgericht allerdings festgehalten, es müsse mit der Feststellung, dass eine Verletzung von Art. 29 Abs. 1 BV wegen übermässiger Verfahrensdauer gegeben sei, sein Bewenden haben. Namentlich könne eine Verletzung des Beschleunigungsgebots in Steuerangelegenheiten nicht dazu führen, dass die geschuldete Steuer nicht bezahlt werden müsse (Urteil des Bundesgerichts 2C_872/2008 vom 7. Dezember 2009 E. 4.1.3, 2A.455/2006 vom 1. März 2007 E. 3.3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 4.1, A-1653/2006

vom 22. Oktober 2008 E. 2.7). Vergleichbares gilt für den Verzugszins. Die übermässige Dauer eines Verfahrens rechtfertigt einen Verzicht auf seine Erhebung nicht (Urteile des Bundesgerichts 2C_642/2008 vom 12. Dezember 2008 E. 5, 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 7; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6150/2007 vom 26. Februar 2009 E. 4.1).

5.3 Zwischen der Ergänzungsabrechnung vom 6. Juni 2000 und dem Einspracheentscheid vom 16. April 2009 sind fast neun Jahre verstrichen. Diese Dauer erweist sich für einen Sachverhalt wie den vorliegenden zwar in der Tat als zu lang und nicht mehr als "angemessen" im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV, vermag nach dem Gesagten hingegen die gesetzlich vorgesehene Verzinsung des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nicht aufzuheben (vgl. E. 2.5 und E. 5.2). Angemerkt sei abschliessend noch, dass die Beschwerdeführerin durch ("vorläufiges") Bezahlen unter Vorbehalt Verzugszinsfolgen hätte vermeiden können.

6.
Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 6'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG a contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 6'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 6'000.-- verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Claudia Zulauf

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: