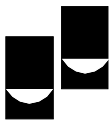
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1347/2006
{T 0/2}

Urteil vom 20. April 2007

Mitwirkung: Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Michael Beusch, André Moser; Gerichtsschreiberin Jeannine Müller.

X._____,
Beschwerdeführerin, vertreten durch Y._____,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Vorinstanz

betreffend
Mehrwertsteuer (1/1995 - 2/1999); subjektive Steuerpflicht.

Sachverhalt:

A. Im Januar 1999 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) betreffend die X._____ eine Steuerkontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis erhob sie für die Perioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 1999 mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 189'431 vom 10. November 1999 eine Steuernachforderung im Betrag von Fr. 82'887.-- zuzüglich Verzugszins und trug die X._____ rückwirkend per 1. Januar 1995 in das von der ESTV geführte Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein. Die ESTV hielt der X._____ im Wesentlichen vor, die administrativen Leistungen (Geschäftsführung), welche sie für die Pensionskasse A._____ und B._____ sowie für den Verein C._____ erbringe, seien steuerbar und begründeten ihre subjektive Steuerpflicht ab 1. Januar 1995. Die X._____ beglich in der Folge die Steuernachforderung unter Vorbehalt der Rechtmässigkeit und liess sie bestreiten.

   Mit Wirkung per 31. März 2000 löschte die ESTV die X._____ im Steuerregister mangels genügenden steuerbaren Umsatzes.

B. Die ESTV entschied am 14. Juni 2001, sie habe die X._____ zu Recht auf den 1. Januar 1995 ins Register für Steuerpflichtige eingetragen, und die X._____ habe zu Recht Fr. 82'887.-- Mehrwertsteuern zuzüglich Fr. 8'023.-- Verzugszinsen bezahlt. Zur Begründung verwies die Verwaltung auf ihre EA vom 10. November 1999. Mit Einsprache vom 18. Juli 2001 liess die X._____ beantragen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die bezahlten Steuerbeträge und Verzugszinsen zurückzuerstatten. Sie brachte im Wesentlichen vor, die von der ESTV aufgerechneten Leistungen würden an Gemeinwesen im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 der alten Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV von 1994, AS 1994 1464) erbracht und seien somit von der Steuer ausgenommen. Sie erreiche deshalb die für eine subjektive Steuerpflicht massgeblichen Umsätze nicht. Überdies stützte sie ihre Anträge auf den Vertrauensschutz.

C. Mit Einspracheentscheid vom 24. Februar 2004 wies die ESTV die Einsprache ab und bestätigte die Nachforderung in Höhe von Fr. 82'887.-- Mehrwertsteuern zuzüglich Verzugszinsen im Betrage von Fr. 8'023.--. Zur Begründung hielt die Verwaltung im Wesentlichen dafür, die Leistungen der X._____ an die genannten Pensionskassen seien an andere Empfänger als an Gemeinwesen erbracht und deshalb steuerbar. Das entsprechende Entgelt übersteige seit dem Jahr 1994 die Umsatzgrenze von Fr. 25'000.-- mit der Folge, dass die subjektive Steuerpflicht der X._____ gegeben sei. Die blosse Untätigkeit der Verwaltung bilde im Mehrwertsteuerrecht nie eine Vertrauensgrundlage. Da es folglich bereits an einer behördlichen Zusicherung mangle, seien die kumulativen Voraussetzungen des Vertrauensschutzes nicht erfüllt.

D. Am 23. März 2004 lässt die X._____ bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde einreichen und die Anträge stellen, den Einspracheentscheid aufzuheben, die bezahlten Steuer- und

Verzugszinsbeträge seien mit Vergütungszins zurückzuerstatten, und es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 1. Januar 1995 bis 30. Juni 1999 nicht mehrwertsteuerpflichtig war. Zur Begründung trägt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen die selben Argumente vor, welche sie bereits ihrer Einsprache zu Grunde legte. Eine Verletzung des Vertrauensschutzes wirft sie der Verwaltung indes nicht mehr vor.

Mit Vernehmlassung vom 18. Mai 2004 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

E. Am 5. Februar 2007 teilt das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) den Verfahrensbeteiligten mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das BVGer übernimmt, sofern es zuständig ist, die am 1. Januar 2007 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das BVGer ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG in Verbindung mit Art. 53 MWSTV). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid vom 24. Februar 2004 frist- und auch formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Sie ist durch diesen beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG).

1.2 Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1995 bis 1999. Die Bestimmungen der alten Mehrwertsteuerverordnung bleiben im vorliegenden Fall anwendbar (Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]).

1.3 Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller 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, BGE 114 V 203; RHINOW/KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Soweit die Beschwerdeführerin ihren Antrag Ziff. 3 formell als Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihr folglich ein schutzwürdiges Interesse an dessen Behandlung, weil bereits das negative Leistungsbegehren, der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachforderung, gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten

Falles entschieden werden, ob die fraglichen Leistungen die subjektive Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin auslösten, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (siehe Urteil des Bundesgerichts 2A.90/1999 vom 26. Februar 2001, E. 1). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde einzutreten.

2.

2.1 Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 17 Abs. 1 MWSTV). Steuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbstständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 MWSTV). Bund, Kantone und Gemeinden, die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraute Personen und Organisationen sind für Leistungen, die sie in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen, nicht steuerpflichtig, auch wenn sie für solche Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten. Gemeinwesen, ihre Dienststellen sowie Zweckverbände von Gemeinwesen sind von der Steuerpflicht ausgenommen, soweit sie ausschliesslich Leistungen untereinander erbringen (Art. 17 Abs. 4 MWSTV).

2.2 Bei der Abklärung der Steuerpflicht eines Gemeinwesens bzw. dessen autonomer Dienststelle gemäss Satz 2 von Art. 17 Abs. 4 MWSTV ist gemäss Verwaltungspraxis zu beachten, dass ungeachtet der Umsatzhöhe keine subjektive Steuerpflicht besteht, soweit ausschliesslich für das eigene oder ein anderes Gemeinwesen Leistungen erbracht werden. Ist das Gemeinwesen bzw. die Dienststelle noch für übrige Dritte tätig, so ist die subjektive Steuerpflicht nur dann gegeben, wenn die beiden nachfolgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- der steuerbare Gesamtumsatz (Umsatz aus sämtlichen Leistungen an andere Dienststellen innerhalb des gleichen Gemeinwesens, Umsatz aus Leistungen an andere Gemeinwesen und Umsatz aus Leistungen an übrige Dritte) überschreitet die massgebenden Umsatzgrenzen (Art. 17 Abs. 1 und Art. 19 Abs. 1 lit. a MWSTV);
- die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an übrige Dritte übersteigen Fr. 25'000.-- im Jahr.

Zu versteuern sind (nur) die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an Dritte sowie die Umsätze aus gleichartigen Leistungen, die an andere Dienststellen des eigenen Gemeinwesens oder an andere Gemeinwesen erbracht werden. Der Begriff der Gleichartigkeit wird dabei weit gefasst (Branchenbroschüre Gemeinwesen, ESTV, Dezember 1994, Ziff. 4). Das Bundesgericht bestätigte implizit mit Urteil vom 28. Dezember 2005 (2A.197/2005 E. 7) die Rechtmässigkeit dieser Verwaltungspraxis (vgl. Ur-

teil des BVGer A-1361/2006 vom 19. Februar 2007 E. 2.4).

2.3 Ziel der Auslegung ist die Ermittlung des Sinngehalts der Norm. Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut. Ist der Text nicht klar oder sind verschiedene Deutungen möglich, 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. Die Gesetzesmaterialien sind zwar nicht unmittelbar entscheidend, dienen aber als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen (BGE 130 II 202 E. 5.1, BGE 129 II 114 E. 3.1). Namentlich bei neueren Texten kommt den Materialien eine besondere Stellung zu, weil veränderte Umstände oder ein gewandeltes Rechtsverständnis eine andere Lösung weniger nahe legen (BGE 128 I 288 E. 2.4). Die Rechtsprechung lässt sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten und stellt nur dann allein auf das grammatikalische Element ab, wenn sich daraus zweifelsfrei eine sachlich richtige Lösung ergibt (BGE 125 II 333 E. 5 mit Hinweisen). Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (BGE 130 II 65 E. 4.2). Allerdings findet die verfassungskonforme Auslegung – auch bei festgestellter Verfassungswidrigkeit – im klaren Wortlaut und Sinn einer Gesetzesbestimmung ihre Schranke (Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; BGE 131 II 697 E. 4.1, BGE 129 II 249 E. 5.4).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin grundsätzlich subjektiv steuerpflichtig im Sinne von Art. 17 Abs. 1 und 2 MWSTV werden kann. Ebenso einig sind sich die Verfahrensbeteiligten darin, dass die Beschwerdeführerin ... als Gemeinwesen im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV zu gelten hat. Mit Recht anerkennt die Beschwerdeführerin überdies ausdrücklich, es handle sich bei den fraglichen administrativen Leistungen (Geschäftsführung), welche sie für die Pensionskasse A._____ und B._____ sowie für den Verein C._____ erbringt, um grundsätzlich steuerbare Umsätze. Nicht bestritten ist schliesslich, dass die Empfängerinnen der fraglichen Dienstleistungen als selbstständige juristische Personen des öffentlichen Rechts zu gelten haben und als solche unter *die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts* im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 1 MWSTV zu subsumieren sind.

Im Streit liegt indes die Frage, ob die Beschwerdeführerin diese Leistungen an *Gemeinwesen*, an Dienststellen von *Gemeinwesen* oder an Zweckverbände von *Gemeinwesen* im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV erbringt und deshalb dafür von der Steuerpflicht befreit ist. Mit andern Worten ist unter den Verfahrensbeteiligten umstritten, ob die fraglichen Pensionskassen sowie C._____ Gemeinwesen im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV darstellen.

3.2

3.2.1 Der Wortlaut von Satz 2 des in Rede stehenden Art. 17 Abs. 4 MWSTV setzt mit Bezug auf die hier entscheidrelevanten Begriffselemente (Gemeinwesen; Dienststellen von Gemeinwesen; Zweckverbände von Gemeinwesen) eine deutliche Differenz zu Satz 1 (die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts). Aus einer grammatikalischen Sicht erscheint offensichtlich, dass die Begriffe "Gemeinwesen" und "übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts" nicht deckungsgleich verwendet werden. Eine solche Deckungsgleichheit wird zwar von der Beschwerdeführerin behauptet, findet jedoch in einer grammatikalischen Auslegung der Vorschrift keine Stütze.

Vielmehr ist der Begriff Gemeinwesen nach dem allgemeinen Sprachgebrauch eher den Bezeichnungen Bund, Kantone und Gemeinden (Satz 1) gleichzustellen. Nach Duden (Deutsches Universalwörterbuch, 4. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2001) wird unter Gemeinwesen denn auch der "Gemeinde(verband)" oder der "Staat als öffentlich-rechtliches Gebilde" verstanden. Eine allgemeingültige Definition von Gemeinwesen ist der juristischen Literatur nicht zu entnehmen. Nach Gygi machen ebenfalls hauptsächlich der Bund, die Kantone und die Gemeinden das Gemeinwesen aus (Fritz Gygi, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 21, wenngleich dazu noch öffentliche Körperschaften und Anstalten sowie andere Organisationen als Träger von Verwaltungsaufgaben kommen, die aber alle in einer rechtlichen Verbindung mit Bund, Kanton oder Gemeinde stehen).

Aus den Stiftungsurkunden der Pensionskasse A._____ und B._____ je vom 28. August 1991 ist zwar zu entnehmen, dass die Stiftungen mit Wirkung ab 1. Januar 1987 dem öffentlichen Recht unterstellt wurden (je Art. 1). Hinweise darauf, dass es sich um Gemeinwesen im engeren Sinn handelt, wie er sich aus einer grammatikalischen Auslegung von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV ergibt, sind den Urkunden oder den entsprechenden gesetzlichen Grundlagen allerdings keine zu entnehmen.

3.2.2 Das Handeln in Ausübung hoheitlicher Gewalt im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 1 MWSTV wird vom objektiven Geltungsbereich der Mehrwertsteuer nicht erfasst (Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 192 ff.). Sinn und Zweck dieser Bestimmung besteht denn auch im Wesentlichen darin, das ausserhalb des mehrwertsteuerlichen Geltungsbereichs liegende hoheitliche Handeln des Staates oder jenes Subjektes, welches mit der Befugnis zum hoheitlichen Handeln ausgestattet ist, vom grundsätzlich steuerbaren gewerblichen Handeln abzugrenzen, welches durch den objektiven Geltungsbereich der Mehrwertbesteuerung erfasst wird (s. Riedo, a.a.O., S. 194 ff.).

Demgegenüber bezweckt Satz 2 innerhalb des gewerblichen Handelns des Gemeinwesens, also innerhalb des objektiven Geltungsbereichs der Mehrwertsteuer, gewisse Leistungserbringer von der Steuerpflicht zu befreien, falls sie ausschliesslich Umsätze untereinander erbringen. Geregelt wird mithin ein völlig anderer Tatbestand.

Handelt das "Gemeinwesen" im Sinne von Satz 2 in einem aus mehrwertsteuerlicher Sicht diametral verschiedenen Bereich (gewerblich) als die "übrige Einrichtung des öffentlichen Rechts" im Sinne von Satz 1 (hoheitlich), dann drängt sich in einer teleologischen Auslegung der Vorschrift ein unterschiedliches Verständnis dieser im vorliegenden Fall relevanten Begriffe geradezu auf. Jedenfalls führt entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin eine Auslegung von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV nach Sinn und Zweck nicht zum Schluss, Gemeinwesen seien mit den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts deckungsgleich.

3.2.3 Zu keinem anderen Ergebnis führt eine systematische Auslegung. Die Mehrwertsteuer ist eine allgemeine Verbrauchsteuer und soll deshalb von Verfassungs wegen den Verbrauch möglichst umfassend besteuern. Entsprechend dürfen nach konstanter Rechtsprechung Einschränkungen des Steuerobjekts sowie des Steuersubjekts nur mit grosser Zurückhaltung angenommen werden. Steuerbefreiungsvorschriften wie Satz 2 von Art. 17 Abs. 4 MWSTV und insofern auch der Begriff Gemeinwesen werden in konstanter Rechtsprechung restriktiv ausgelegt (statt vieler: Entscheid der SRK vom 25. September 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.75 E. 4c; BGE 124 II 202). Im Lichte einer derart restriktiven Auslegung des Begriffs Gemeinwesen erscheint nicht gerechtfertigt, diesen mit den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts gleich zu setzen.

Im systematischen Kontext verweist die Beschwerdeführerin ferner auf Art. 23 MWSTG und trägt vor, dieser fasse unter dem Rubrum Gemeinwesen die für die öffentlichen Haushalte geltenden Bestimmungen zusammen. Dort figurierten auch die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts, weshalb diese nach Auffassung des Gesetzgebers als Gemeinwesen zu gelten hätten. Ob eine Anwendung des Art. 23 MWSTG auf den vorliegenden Sachverhalt überhaupt – was als sehr zweifelhaft erscheint – zum Ergebnis führte, welches von der Beschwerdeführerin behauptet wird, kann letztlich offen bleiben. Denn der Gesetzgeber wollte mit Art. 23 MWSTG hinsichtlich der Steuerbefreiung von Leistungen unter Gemeinwesen die Praxis der ESTV zu Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV verankern (Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats [WAK-N] zur parlamentarischen Initiative [Parlamentarische Initiative Dettling, 93.461] über den Erlass eines Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, ad Art. 21 Abschnitt 4). Diese Praxis geht – wie der vorliegende Fall aufzeigt – vom engeren Begriffsverständnis des Gemeinwesens aus, welches die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht umfasst. Insofern kann die Beschwerdeführerin im Kontext des Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV mit Art. 23 MWSTG nichts zu ihrem Vorteil ableiten.

3.2.4 Hätte der historische Gesetzgeber mit Satz 2 von Art. 17 Abs. 4 MWSTV die gleichen Subjekte von der Steuerpflicht befreien wollen wie jene, die gemäss Satz 1 hoheitlich handeln, dann hätte er die nämlichen Begriffe gewählt. Den Materialien zu Art. 17 Abs. 4 MWSTV ist denn auch nicht der geringste Hinweis darauf zu entnehmen, der Gesetzgeber verstehe unter

den unterschiedlichen Begriffen Gemeinwesen einerseits und übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts andererseits das Gleiche.

3.2.5 Nur der Vollständigkeit halber sei an dieser Stelle ergänzt, dass die vorliegende Auslegung von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV mit der Verfassung besser im Einklang steht als die Auslegungsweise der Beschwerdeführerin. Anerkanntermassen grundsätzlich steuerbare Dienstleistungen an Pensionskassen werden entsprechend dem Allgemeinheitsgrundsatz der Mehrwertsteuer (E. 3.2.3 hievor) und unabhängig von subjektiven Merkmalen des Leistungserbringers oder -empfängers, und damit in rechtsgleicher Weise, mit Steuern belastet. Die Leseart der Beschwerdeführerin demgegenüber beeinträchtigt den Allgemeinheitsgrundsatz und befreit Leistungen von der Steuer, welche andere Erbringer in vergleichbaren Situationen zu versteuern bzw. welche andere Pensionskassen steuerbelastet zu beziehen hätten.

3.3 Steht nun fest, dass die Beschwerdeführerin die fraglichen Dienstleistungen nicht an Gemeinwesen im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 2 MWSTV erbrachte, dann hat sie in der massgeblichen Zeit die Umsatzgrenzen für die subjektive Steuerpflicht (Art. 17 Abs. 1 bzw. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV) unbestrittenermassen erreicht und gleichzeitig jeweils jährlich für über Fr. 25'000.-- an andere Empfänger als Gemeinwesen geleistet. Insofern hat sie auch die fraglichen gleichartigen Leistungen an die C._____ zu versteuern, unabhängig davon, ob es sich bei dieser Leistungsempfängerin um ein Gemeinwesen im Sinne dieser Vorschrift handelt oder nicht (E. 2.2 hievor). Ob es sich bei der C._____ um ein solches Gemeinwesen handelt, braucht folglich nicht abschliessend beurteilt zu werden, wenngleich sie als Verein gemäss Art. 60 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210; ...) kaum darunter fallen dürfte; genauso offen bleiben kann unter diesen Umständen die Frage, ob die Beschwerdeführerin als Leistungserbringerin überhaupt unter diese Begriffsbestimmung fällt, wovon die Verfahrensbeteiligten einstimmig ausgehen (E. 3.1 hievor). Unterbleiben kann damit schliesslich auch die Abnahme der angebotenen Beweismittel.

4. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und der Einspracheentscheid der ESTV vom 24. Februar 2004 im Sinne der Erwägungen zu bestätigen. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt (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, und der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. Februar 2004 im Sinne der Erwägungen bestätigt.

2. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr geleisteten Kosten-

vorschuss von Fr. 4'000.-- verrechnet.

3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4. Dieses Urteil wird eröffnet:

   - der Beschwerdeführerin (mit Gerichtsurkunde)
   - der Vorinstanz (mit Gerichtsurkunde)

Bern, 1. Mai 2007

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Jeannine Müller

Rechtsmittelbelehrung
Dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne angefochten werden. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Sie muss spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (vgl. Art. 42, 48, 54, 83 Bst. m und 100 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG]; SR 173.110).

Versand am: