Tribunale federale
Tribunal federal

{T 1/2}
2A.369/2005 /ble

Urteil vom 24. August 2007
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Wurzburger, Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin,
Ersatzrichter Camenzind,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Beschwerdeführerin,

gegen

JPC Holding AG,
Beschwerdegegnerin,
Eidgenössische Steuerrekurskommission,
p.A. Bundesverwaltungsgericht, Postfach, 3000 Bern 14.

Gegenstand
Mehrwertsteuer; Bemessungsgrundlage; Entgelt,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 3. Mai 2005.

Sachverhalt:
A.
Die JPC Holding AG ist eine im Handelsregister eingetragene Aktiengesellschaft mit Sitz in Zürich (vormals: Appenzell). Mit Fusionsvertrag vom 7. Dezember 2001 übernahm die Gesellschaft die TMI Holding Services AG, Zürich. Diese war im hier interessierenden Zeitraum (1995-1997) Gruppenträgerin der Mehrwertsteuergruppe Nr. 231 278, welche als solche vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2002 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen war.
Die nachmalige JPC Holding AG schloss am 8. September 1992 mit der Casinò Kursaal Locarno SA einen (in italienischer Sprache abgefassten) Vertrag über den Betrieb von Geldspielautomaten (”Slot machines”) und weitere Angebote des Kursaals (Restauration, Dancing, Variété-Theater). Die betriebliche Leitung des Spielautomatensaals und der öffentlichen Lokale sollte gemäss Vertrag einer Betriebsgesellschaft mit Sitz in Locarno übertragen werden, die sämtliche Rechte und Pflichten aus dem Vertrag zu übernehmen hatte (Vertrag, lit. I Ziff. 2). Entsprechend dieser Vereinbarung gründete die nachmalige JPC Holding AG am 13. November 1992 eine Tochtergesellschaft, die Tivolino Locarno SA, Locarno (heute: CLA Casinò SA, Muralto; im Folgenden: Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA). Diese Gesellschaft - nicht jedoch die Casinò Kursaal Locarno SA - war damals Mitglied der erwähnten Mehrwertsteuergruppe Nr. 231 278.
B.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung führte in den Jahren 1997 und 1998 bei der Casinò Kursaal Locarno SA

sowie bei der nachmaligen CLA Casinò SA eine Mehrwertsteuerkontrolle betreffend die 11 Steuerperioden vom 1. Quartal 1995 bis zum 3. Quartal 1997 durch. Aufgrund dieser Kontrolle forderte sie mit Ergänzungsabrechnung (Nr. 24579) vom 14. Januar 1998 von der damaligen Gruppenträgerin (TMI Holding Services AG, Zürich) Mehrwertsteuern von Fr. 1'697'283.– nach (zuzüglich Verzugszins ab mittlerem Verfall).
Die Aufrechnungen betrafen (neben solchen im Gastrobereich) hauptsächlich den Bereich "Spiele": Die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA war davon ausgegangen, mit Bezug auf die "Slot machines" von der Steuer ausgenommene Umsätze zu tätigen, und hatte diese deshalb nicht versteuert. Die Eidgenössische Steuerverwaltung vertrat demgegenüber die Auffassung, die steuerbefreiten Glücksspielumsätze würden durch die Casinò Kursaal Locarno SA als Inhaberin der behördlichen Bewilligung für den Betrieb von Geldspielautomaten realisiert; die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA habe ihrerseits die Gutschriften, die sie als Entgelt für die aufgrund des Vertrags vom 8. September 1992 erbrachten Dienstleistungen von der Casinò Kursaal Locarno SA erhalte, zu versteuern.
Mit förmlichem Entscheid vom 9. Mai 2001 bestätigte die Eidgenössische Steuerverwaltung die von der damaligen Gruppenträgerin bestrittene Nachforderung. Mit Bezug auf die Bemessungsgrundlage lehnte sie es insbesondere ab, die im Vertrag vorgesehene hälftige Beteiligung der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA an den kantonalen Bewilligungsgebühren mehrwertsteuerlich als Entgeltminderung zu betrachten.
Die Gruppenträgerin erhob am 11. Juni 2001 Einsprache und beantragte in der Hauptsache, der Entscheid vom 9. Mai 2001 sei aufzuheben und die noch zu bezahlende Mehrwertsteuer sei auf Fr. 1'295'050.– (nebst Verzugszins) festzusetzen. Die Einsprecherin hielt daran fest, dass die Vergütungen der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA an die Casinò Kursaal Locarno SA für die anteiligen Bewilligungsgebühren entgeltmindernd zu berücksichtigen seien.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung hiess die Einsprache teilweise gut: An der umstrittenen Bemessungsgrundlage änderte sie zwar nichts, hingegen schrieb sie der Einsprecherin aufgrund von Korrekturen im Bereich des Vorsteuerabzugs insgesamt Fr. 333'617.– gut; entsprechend wurde der geschuldete Mehrwertsteuerbetrag auf Fr. 1'363'666.– festgesetzt (Fr. 1'697'283.– ./. Fr. 333'617.–). Schliesslich behielt sich die Steuerverwaltung vor, ihre Forderung aufgrund einer weiteren Kontrolle "zu berichtigen" (Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002, insbesondere Ziff. 3 des Dispositivs).
C.
Die JPC Holding AG (als neue Gruppenträgerin) focht den Einspracheentscheid mit Beschwerde vom 2. Dezember 2002 bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission an. Dabei verlangte sie erneut, die anteiligen Bewilligungsgebühren seien von dem der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA zustehenden Entgelt abzuziehen und die zu entrichtende Mehrwertsteuer sei auf Fr. 1'295'050.– (nebst Verzugszins) festzusetzen.
Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hielt zunächst fest, dass nur mehr die steuerliche Behandlung der Umsätze im Bereich "Spiele" streitig sei (also nicht auch derjenigen im Restaurations- oder Theaterbereich sowie der Vermietung bestimmter Liegenschaften). Ebenfalls unbestritten sei, dass die Umsätze, die sich aus dem Geldeinsatz bei Glücksspielen ergeben und damit von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien, der Casinò Kursaal Locarno SA als Inhaberin der notwendigen Konzessionen zuzurechnen seien.
Für die mehrwertsteuerliche Behandlung der (noch) umstrittenen Leistungen sei jedoch nicht nur auf den Gesichtspunkt des Leistungsaustausches abzustellen, wie dies die beschwerdeführende Gruppenträgerin tue, sondern es sei der zwischen ihr (bzw. der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA) und der Casinò Kursaal Locarno SA abgeschlossene Vertrag vom 8. September 1992 zu prüfen. Diese Vereinbarung stelle entgegen der Ansichten der "Beschwerdeparteien" einen "eigentlichen Gesellschaftsvertrag" dar. Die Aktivitäten der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA seien "Beitragsleistungen", welche sie im Innenverhältnis im Rahmen einer stillen Gesellschaft erbringe, indem sie die Spielautomaten ("Slot machines") liefere, das Personal ausbilde sowie Restaurationsbetriebe und das Theater bewirtschafte. Eine stille Gesellschaft sei aber nicht mehrwertsteuerpflichtig; vielmehr seien die Umsätze dem oder den Gesellschaftern zuzurechnen, die sie in ihrem eigenen Namen erbringen.
Die Steuerrekurskommission erwog im Weiteren, einige der im Vertrag vereinbarten Tätigkeiten seien "reine Arbeitsleistungen"; da zwischen diesen und der vertraglich geregelten Gewinnverteilung kein direkter Zusammenhang bestehe, handle es sich nicht um steuerbare Leistungen. Wohl würden zwischen den Parteien auch "typisch steuerbare Tätigkeiten" geregelt, so die Vermietung der Räumlichkeiten für den Spielsalon; weil aber von einer einfachen Gesellschaft auszugehen sei, hätten konsequenterweise die Gegenstand der Nachbelastung bildenden Tätigkeiten der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA allesamt als steuerfreie gesellschaftsrechtliche

Beitragsleistungen zu gelten.
Hinsichtlich der umstrittenen Bemessungsgrundlage (Bewilligungsgebühren) führte die Steuerrekurskommission aus, da die Tätigkeiten der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA für die Casinò Kursaal Locarno SA als gesellschaftsrechtliche - und damit nicht steuerbare - Beitragsleistungen zu betrachten seien, stelle sich weder die Frage nach einem mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch zwischen diesen Gesellschaftern noch diejenige nach einer Entgeltsminderung.
Dem entsprechend hiess die Eidgenössische Steuerrekurskommission die Beschwerde teilweise gut, hob den Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002 auf und wies die Sache zur Sachverhaltsfeststellung und neuen Entscheidung im Sinn der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurück (Entscheid vom 3. Mai 2005). Der beschwerdeführenden JPC Holding AG wurden im Rahmen ihres Unterliegens Verfahrenskosten auferlegt und im Rahmen ihres Obsiegens eine Parteientschädigung zugesprochen (je Fr. 1'000.–; Ziff. 2 und Ziff. 3 des Entscheid-Dispositivs).
D.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat am 2. Juni 2005 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben. Sie beantragt, den Entscheid der Steuerrekurskommission vom 3. Mai 2005 aufzuheben und den Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002 zu bestätigen, mit Ausnahme des Berichtigungsvorbehalts gemäss Ziff. 3 des Dispositivs. Sie rügt eine Verletzung von Bundesrecht (Art. 104 lit. a OG).
E.
Die Beschwerdegegnerin JPC Holding AG stellt in ihrer Vernehmlassung vom 29. September 2005 folgende Anträge:
- Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei;
- weiter sei in Bestätigung des vorinstanzlichen Entscheids festzustellen, dass die CLA Casinò SA gegenüber der Casinò Kursaal Locarno SA in den Steuerperioden vom 1. Januar 1995 bis zum 30. September 1997 im Zusammenhang mit dem Vertrag zum Betrieb eines Casinos in Locarno keine der Mehrwertsteuer unterliegenden Leistungen erbracht habe.
- Eventuell sei in Abänderung des vorinstanzlichen Entscheids die für die Steuerperioden vom 1. Januar 1995 bis zum 30. September 1997 noch zu entrichtende Mehrwertsteuer auf Fr. 1'295'050.– nebst Verzugszinsen (seit dem 30. Oktober 1996) festzusetzen.
- Die Kosten des vorliegenden Verfahrens seien auf die Staatskasse zu nehmen bzw. der Beschwerdeführerin aufzuerlegen; Ziff. 2 des Dispositivs (Verfahrenskosten) des vorinstanzlichen Entscheids sei entsprechend dem Verfahrensausgang anzupassen;
- zudem sei ihr, der Beschwerdegegnerin, eine angemessene Entschädigung zuzusprechen; Ziffer 3 des Dispositivs des vorinstanzlichen Entscheids (Parteientschädigung) sei entsprechend dem Verfahrensausgang anzupassen.
Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.
Die Beschwerdegegnerin hat dem Bundesgericht am 5. April 2006 eine Kopie der deutschen Übersetzung des Vertrags vom 8. September 1992 eingereicht.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Der angefochtene Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission erging am 3. Mai 2005. Auf das vorliegende Verfahren findet deshalb noch das bis Ende 2006 geltende Bundesgesetz vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG) Anwendung (vgl. Art. 132 Abs. 1 des am 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht, BGG; SR 173.110).
2.
Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen und mit freier Kognition, welches Rechtsmittel zulässig und in welchem Umfang darauf einzutreten ist (BGE 132 I 140 E. 1.1 S. 142, mit Hinweisen).
2.1 Beschwerdeentscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission können nach den Art. 97 ff. OG mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 54 Abs. 1 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [MWSTV; AS 1994 1464]bzw. Art. 66 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20]).
2.2 Die Steuerrekurskommission hat die Sache "zur Sachverhaltsfeststellung und neuen Entscheidung im Sinne der Erwägungen" an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen. Rückweisungsentscheide sind

formell Zwischenentscheide, weil das Verfahren nicht abgeschlossen wird; gegen Zwischenentscheide ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nur beschränkt zulässig. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt indessen ein Rückweisungsentscheid im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde dann als Endentscheid, wenn er eine Grundsatz- oder Teilfrage abschliessend und für die Vorinstanz verbindlich beantwortet (BGE 124 II 409 E. 1f S. 420, mit Hinweisen).
Der hier angefochtene Entscheid beantwortet die Grundsatzfrage des mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausches und präjudiziert sie für die beschwerdeführende Steuerverwaltung verbindlich. Er ist deshalb prozessual einem Endentscheid gleichzustellen und kann daher selbständig mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (vgl. BGE 129 II 286 E. 4.2 S. 291, mit Hinweisen).
2.3 Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert (Art. 54 Abs. 2 MWSTV bzw. Art. 66 Abs. 2 MWSTG; Art. 103 lit. b OG). Mit der Behördenbeschwerde soll eine richtige und einheitliche Anwendung des Bundesrechts sichergestellt werden. Diese Legitimation ist an keine besonderen Voraussetzungen gebunden; insbesondere braucht die Eidgenössische Steuerverwaltung kein schutzwürdiges Interesse im Sinn von Art. 103 lit. a OG nachzuweisen (BGE 125 II 326 E. 2c S. 329).
2.4 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde können die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und lit. b OG). Hat - wie hier - als Vorinstanz eine richterliche Behörde entschieden, ist das Bundesgericht allerdings an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, wenn der Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ermittelt wurde (Art. 105 Abs. 2 OG).
2.5 Das Bundesgericht wendet im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren das Bundesrecht von Amtes wegen an. An die Begründung der Parteibegehren oder an die Erwägungen der Vorinstanz ist es gemäss Art. 114 Abs. 1 OG nicht gebunden; es kann deshalb die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 132 II 47 E. 1.3 S. 50, mit Hinweisen).
2.6 Die Beschwerdegegnerin äussert sich in ihrer Vernehmlassung vom 29. September 2005 nicht nur zur Beschwerde der Eidgenössischen Steuerverwaltung, sondern sie stellt darüber hinaus selbständige Anträge (Feststellungsbegehren; Anträge zur Abänderung des angefochtenen Entscheids; vgl. oben lit. E). Die "Vernehmlassung" läuft damit auf eine Anschlussbeschwerde hinaus. Die Möglichkeit der Anschlussbeschwerde besteht aber im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nur dort, wo dies gesetzlich besonders vorgesehen ist (vgl. z.B. Art. 78 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Enteignung; SR 711); im Allgemeinen und insbesondere im Mehrwertsteuerrecht ist eine Anschlussbeschwerde ausgeschlossen (vgl. BGE 107 Ib 167 E. 1a; Urteil 2A.121/2004 vom 16. März 2005, E. 4, je mit Hinweisen).
Die Anträge der Beschwerdegegnerin können, soweit damit anderes verlangt wird als ein Nichteintreten oder eine Abweisung, nur im Rahmen von Art. 114 Abs. 1 OG mit berücksichtigt werden.
2.7 Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt vor Bundesgericht, den Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002 zu bestätigen, ausgenommen den Vorbehalt gemäss Ziff. 3 des Dispositivs (vgl. oben lit. D). Der zitierte Berichtigungsvorbehalt, von der Vorinstanz als "redaktionelles Versehen" bezeichnet, bildet also im vorliegenden Verfahren nicht mehr Streitgegenstand.
2.8 Im Streit liegen Mehrwertsteuern der Jahre 1995 bis 1997, damit Sachverhalte, die sich alle vor Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes (am 1. Januar 2001) verwirklicht haben. Auf das vorliegende Verfahren finden deshalb noch die Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) Anwendung (vgl. Art. 93 und Art. 94 MWSTG).
3.
Umstritten ist die mehrwertsteuerliche Behandlung der Umsätze aus den Leistungen, welche die nachmalige CLA Casinò SA im kontrollierten Zeitraum (1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 1997) aufgrund des Vertrags vom 8. September 1992 gegenüber der Casinò Kursaal Locarno SA im Bereich "Spiele" erbrachte. Die Eidgenössische Steuerverwaltung besteuerte diese (bis dahin nicht deklarierten) Umsätze bei der Rechtsvorgängerin der heutigen Beschwerdegegnerin als Gruppenträgerin. Die Vorinstanz vertrat demgegenüber die Auffassung, die Umsätze seien als Beitragsleistungen zu qualifizieren, die im Innenverhältnis einer (stillen) einfachen Gesellschaft erbracht würden und deshalb steuerfrei seien. Die Eidgenössische Steuerverwaltung rügt in ihrer Beschwerde an das Bundesgericht, indem die Vorinstanz einen Leistungsaustausch verneint habe, habe sie nicht nur den Sachverhalt unrichtig beurteilt, sondern auch die Vorgaben von Art. 4 MWSTV nicht berücksichtigt und insofern Bundesrecht verletzt; sie hält an einer Besteuerung gemäss ihrem Einspracheentscheid vom 31. Oktober

2002 fest.
4.
4.1 Der (Mehrwert-)Steuer im Inland unterliegen die entgeltliche Lieferung von Gegenständen, die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie der entgeltliche Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland, sofern sie nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind (Steuerobjekt; Art. 4 lit. a-d MWSTV; vgl. auch Art. 5 MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 6 Abs. 1 MWSTV; Art. 7 Abs. 1 MWSTG).
Von der Besteuerung ohne Recht zum Vorsteuerabzug ausgenommenen ("unecht befreit") sind u.a. die Umsätze bei Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen mit Geldeinsatz (Art. 14 Ziff. 19 MWSTV in Verbindung mit Art. 13 MWSTV). Der Grund für diese Steuerbefreiung liegt darin, dass solche Spiele und Spielgeräte anderweitig fiskalisch belastet werden und insbesondere einer grossen kantonalen Abschöpfung unterliegen (vgl. Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, publiziert in: BBl 1994 III/1 S. 530 ff., 547).
4.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen und Dienstleistungen oder sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.– übersteigen (subjektive Steuerpflicht; Art. 17 Abs. 1 MWSTV; vgl. auch Art. 21 Abs. 1 MWSTG).
Steuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 MWSTV). Als Mehrwertsteuersubjekte kommen demnach praktisch alle am Wirtschaftsverkehr teilnehmenden, aus mehreren Personen bestehenden Gebilde in Frage, falls sie nach aussen hin auftreten und gemeinsam Umsätze tätigen. Auf die zivilrechtliche Rechtsform und auf die Rechtspersönlichkeit kommt es nicht an (Urteil 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004, E. 2.2, mit Hinweisen).
Zu den "Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit" zählt unter anderem die einfache Gesellschaft im Sinn von Art. 530 ff. OR. Aufgrund der weit gefassten gesetzlichen Umschreibung des Steuersubjekts in Art. 17 Abs. 2 MWSTV können jedoch auch solche Personengemeinschaften steuerpflichtig werden, denen das Wesensmerkmal der zivilrechtlichen einfachen Gesellschaft, der Wille zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks, fehlt. Entscheidend ist, ob die betreffende Gemeinschaft im Verkehr mit Dritten als solche auftritt. Daraus folgt, dass die sogenannten "stillen" Gesellschaften, die typischerweise gerade nicht nach aussen hin auftreten, der subjektiven Steuerpflicht nicht unterliegen (vgl. Urteil 2A.520/2003 vom 29. Juni 2004, E. 4.1, mit Hinweisen; vgl. Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl., Bern/ Stuttgart/ Wien 2003, S. 352 Rz. 1027).
Die gegenüber dem Zivilrecht und dem übrigen Steuerrecht weite Ausgestaltung des Steuersubjekts ergibt sich nicht nur aus dem Wortlaut von Art. 17 Abs. 1 und 2 MWSTV; sie erscheint auch aus teleologischen Gründen geboten, denn die schweizerische Mehrwertsteuer zielt auf die Belastung der Endverbraucher (vgl. BGE 123 II 295 E. 5a S. 301, mit Hinweisen).
4.3 Lieferungen und Dienstleistungen sind nur steuerbar, wenn sie "gegen Entgelt" erbracht werden (Art. 4 lit. a und lit. b MWSTV, Art. 5 lit. a und lit. b MWSTG). Entgelt als Gegenleistung für Lieferungen oder Dienstleistungen setzt einen Leistungsaustausch voraus, ansonsten nicht von einem steuerbaren Umsatz gesprochen werden kann. Ein Leistungsaustausch ist gegeben, wenn der erbrachten Leistung in Form einer Lieferung oder einer Dienstleistung eine Gegenleistung in Form eines Entgelts gegenübersteht, Leistung und Gegenleistung innerlich verknüpft sind und zudem ein direkter ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht (BGE 126 II 249 E. 4a S. 252 f. und 443 E. 6a S. 451 f., je mit Hinweisen).
Auch bei einfachen Gesellschaften und Gesellschaftszusammenschlüssen sind Leistungen zwischen der Gesellschaft einerseits und den Gesellschaftern anderseits grundsätzlich nur steuerbar, wenn ein Leistungsaustausch vorliegt (Jean Marc Rivier/Annie Rochat, Droit Fiscal Suisse, La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Fribourg 2000, S. 247 f.). Das ist dann der Fall, wenn der Gesellschafter für die an die Gesellschaft erbrachte Leistung eine spezielle Entschädigung erhält; hingegen wird kein Leistungsaustausch begründet, wenn die Leistung des Gesellschafters bloss durch seine ordentliche Beteiligung am Gewinn und Verlust der Gesellschaft abgegolten wird (Camenzind/ Honauer/Vallender, a.a.O., S. 162 Rz. 422).
5.
Die Vorinstanz erwog, die Casinò Kursaal Locarno SA und die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA bildeten

aufgrund des Vertrags vom 8. September 1992 eine "stille" einfache Gesellschaft. Gemeinsamer Zweck seien der Umbau bzw. die Renovation vorhandener Lokalitäten sowie der anschliessende Betrieb einer Dancing- und einer Snack-Bar, eines Variété-Theaters und eines Spielautomatensaals. Die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA erbringe ihre Leistungen im Innenverhältnis und werde dafür nicht mit einer direkten Gegenleistung der Gesellschaft oder des andern Gesellschafters, sondern mit einer Gewinnbeteiligung abgegolten; ein Leistungsaustausch finde insofern nicht statt, weshalb keine steuerbaren Umsätze getätigt würden.
Dieser Auffassung und Beurteilung vermag sich das Bundesgericht nicht anzuschliessen.
5.1 Die rechtliche Würdigung des fraglichen Vertrags durch die Vorinstanz kann als Rechtsfrage vom Bundesgericht frei überprüft werden.
Auszugehen ist vom Grundsatz, dass für die Beurteilung eines Vertrags in erster Linie der übereinstimmende wirkliche Parteiwille massgebend ist (vgl. Art. 18 Abs. 1 OR). Bleibt eine tatsächliche Willensübereinstimmung unbewiesen, ist der mutmassliche Parteiwille aufgrund des Vertrauensprinzips zu ermitteln, d.h. die Erklärungen der Parteien sind so auszulegen, wie sie nach ihrem Wortlaut und Zusammenhang sowie den gesamten Umständen verstanden werden durften und mussten (vgl. aus der konstanten Rechtsprechung des Bundesgerichts statt vieler: BGE 131 III 467 E. 1.1 S. 469). Bei spezifisch mehrwertsteuerlichen Begriffen ist deren wirtschaftlichem Gehalt Rechnung zu tragen (vgl. Jean-Marc Rivier, L'interprétation des règles de droit qui régissent la Taxe à la Valeur Ajoutée, in: ASA 63 355 ff., insbesondere S. 363); jedoch bleiben die zivilrechtlichen Kriterien grundsätzlich auch für die steuerrechtliche Würdigung des Rechtsgeschäfts massgebend (ASA 57 267 E. 2b).
5.2
Der Vertrag vom 8. September 1992 zwischen der Casinò Kursaal Locarno SA und der (nachmaligen) JPC Holding AG (Beschwerdegegnerin) wird von der Beschwerdegegnerin als "Zusammenarbeitsvertrag" bezeichnet. Die Beschwerdegegnerin bzw. die gemäss Vertrag in deren Rechte und Pflichten eingetretene (nachmalige) CLA Casinò SA (Betriebsgesellschaft) verpflichtet sich, im Kursaal Locarno einen Spielautomatensaal einzurichten und zu betreiben (Vertrag, lit. A/2). Eigentümerin des Kursaals Locarno und Inhaberin der entsprechenden Konzessionen von Bund, Kanton und Stadt ist die Casinò Kursaal Locarno SA; sie besitzt ebenfalls die Genehmigung zur Installation von ca. 140 Geldspielautomaten ("Slot machines"; lit. A/1). Im Anschluss an diese "Grundlagen" werden im Vertrag die "Grundsätze der Zusammenarbeit" (lit. B) sowie insbesondere die "Slot machines" (lit. C) und die Bereiche "Restauration/Dancing" (lit. D), "Variété-Theater" (lit. E) und "Grand Jeu" (lit. F) geregelt.
Im Vertrag werden die von den Parteien zu erbringenden Leistungen detailliert umschrieben. So verpflichtet sich die Beschwerdegegnerin im Zusammenhang mit dem hier zur Diskussion stehenden Bereich "Spiele", den Spielautomatensaal umfassend zu planen und einzurichten (lit. C/1.2); die Casinò Kursaal Locarno SA garantiert ihr im Gegenzug das exklusive Recht, die "Slot machines" zu liefern, zu betreiben und instand zu halten (lit. C/2.1). Die Casinò Kursaal Locarno SA stellt das für den Spielautomatensaal notwendige Personal (lit. C/4.4), während die Beschwerdegegnerin für dessen Aus- und Weiterbildung sorgt (lit. C/4.2). Die Betriebskosten werden grundsätzlich von der Beschwerdegegnerin übernommen (lit. C/5.1). Die Vertragsparteien erhalten je die Hälfte des Spielerlöses (lit. C/5.4); zusätzlich garantiert die Beschwerdegegnerin der Casinò Kursaal Locarno SA unabhängig vom Betriebsergebnis einen jährlichen Betrag von 3 Mio. Franken (lit. C/5.5).
5.2.1 Insgesamt und auch speziell mit Bezug auf den Bereich "Slot machines" vermittelt der Vertrag den Eindruck, dass die Parteien ihre gegenseitigen Rechte und Pflichten möglichst genau festlegen wollten. So wird im Vertrag festgehalten, die Zusammenarbeit beruhe auf dem "Prinzip der klaren Aufteilung der im folgenden erläuterten Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortlichkeiten" (lit. B/Ingress). Es fällt auf, dass wohl von "Zusammenarbeit" ("collaborazione") die Rede ist, an keiner Stelle des umfangreichen Vertragswerks aber von einem Gesellschaftsverhältnis. Ein solches wurde von der Beschwerdegegnerin denn auch im Einsprache- und Rekursverfahren nie geltend gemacht. Im Gegenteil: Vor der Vorinstanz führte die Beschwerdegegnerin wörtlich aus: "Der ZUSAMMENARBEITSVERTRAG stellt aber auch keinen Gesellschaftsvertrag dar, zumal namentlich die beiden Parteien unterschiedliche Risiken am Ergebnis des CASINOS tragen" (Beschwerde vom 2. Dezember 2002 an die Eidgenössische Steuerrekurskommission, S. 24 Ziff. 103).
Die Auffassung der Vorinstanz, der Vertrag vom 8. September 1992 stelle einen "eigentlichen Gesellschaftsvertrag" dar, steht im Widerspruch zur zitierten Parteierklärung und findet auch im Vertragswortlaut keine Stütze. Als Ganzes stellt der Vertrag - zivilrechtlich betrachtet - einen gemischten oder zusammengesetzten Vertrag dar, mit welchem die Parteien die gegenseitigen Verpflichtungen als Gebäudeeigentümerin/Vermieterin/Konzessionärin

einerseits und als Betriebsgesellschaft anderseits konkret umschreiben und regeln wollten. Anhaltspunkte dafür, dass sie zu diesem Zweck nach dem mutmasslichen Parteiwillen eine einfache Gesellschaft eingegangen wären, finden sich im Zusammenarbeitsvertrag nicht.
5.2.2 Die Vorinstanz verweist zwar zutreffend darauf, dass im Bereich des Mehrwertsteuerrechts eine lediglich zivilrechtliche Beurteilung des Sachverhalts nicht ausschlaggebend sei. Im vorliegenden Fall drängt es sich indessen nicht auf, den fraglichen Vertrag vom 8. September 1992 - abweichend von den zivilrechtlichen Kriterien - in einer so genannten wirtschaftlichen Betrachtungsweise als Gesellschaftsvertrag zu deuten:
Der Betrieb von Spielsälen gehört zum statutarischen Zweck der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA. Grundsätzlich macht es somit selbstredend wirtschaftlich Sinn, mit der Gebäudeeigentümerin und Konzessionsinhaberin einen Zusammenarbeitsvertrag abzuschliessen. Dass die beiden Parteien dabei unterschiedliche Risiken am Ergebnis des Casinos tragen, wurde von der Beschwerdegegnerin gerade als Anhaltspunkt gegen das Vorliegen eines Gesellschaftsverhältnisses angeführt. Zwar wurde dieser Umstand von der Vorinstanz als nicht massgebend bezeichnet; überzeugender argumentiert jedoch die beschwerdeführende Steuerverwaltung: Die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA verfüge über genügend unternehmerische Erfahrung, um die Rentabilität der "Slot machines" abschätzen zu können. Als geschäftlich orientierte Unternehmung hätte sie sich kaum auf eine Vertragsklausel eingelassen, wonach nicht nur die eigene Entschädigung umsatzabhängig definiert, sondern dem Vertragspartner zusätzlich noch ein Umsatz aus dem Spielerlös von 3 Mio. Franken jährlich garantiert wird.
Jedenfalls war eine Zusammenarbeit in der vereinbarten Form und zu den vereinbarten Bedingungen für beide Vertragsparteien wirtschaftlich durchaus sinnvoll, ohne dass sie sich dafür zu einer einfachen Gesellschaft hätten zusammenschliessen müssen.
5.3 Gegen die Auffassung der Vorinstanz, wonach die Parteien aufgrund des fraglichen Vertrags eine stille einfache Gesellschaft gebildet haben sollen, spricht auch ein weiterer, im öffentlichen Recht begründeter Umstand: Inhaberin der notwendigen behördlichen Konzessionen für den Betrieb der Geldspielautomaten ("Slot machines") war wie erwähnt die Casinò Kursaal Locarno SA. Die entsprechende Konzession war nach dem damals anwendbaren kantonalen Recht persönlich und unübertragbar (vgl. Legge del 1°marzo 1966 sull'esercizio del commercio e delle professioni ambulanti, e degli apparecchi automatici, Art. 5 Abs. 1; zur Entwicklung der bundesrechtlichen Regelung der Spielbanken [Art. 35 aBV]bzw. der Glücksspiele [Art. 106 BV]vgl. ausführlich Urteil 2A.599/2004 vom 7. Juni 2005, E. 4; zur Tessiner Ausführungsgesetzgebung vgl. Legge di applicazione della legge federale sul commercio ambulante e della legge federale sul gioco d'azzardo e sulle case da gioco del 27 gennaio 2003, Art. 7). Daraus folgt, dass die mehrwertsteuerbefreiten Umsätze (Art. 14 Ziff. 19 MWSTV) aus den Geldspielautomaten rechtlich allein der Casinò Kursaal Locarno SA zustehen. Eine Übertragung der Konzession, auch eine teilweise, mit entsprechender Beteiligung am Erlös hätte gegen zwingendes kantonales Recht verstossen (vgl. das erwähnte Urteil 2A.599/2004 vom 7. Juni 2005, E. 6 und E. 7). Den Vertragsparteien darf nicht unterstellt werden, dass sie eine gesetzwidrige Abmachung
eingehen wollten oder eingegangen seien, zumal sie sich im Vertrag ausdrücklich verpflichtet hatten, "sämtliche geltenden Gesetze von Bund, Kanton und Gemeinden gewissenhaft einzuhalten" (lit. B/5).
5.4 Aus den dargelegten Gründen kann der Zusammenarbeitsvertrag vom 8. September 1992 nicht als Gesellschaftsvertrag interpretiert werden. Damit steht gleichzeitig fest, dass die Lieferungen und Dienstleistungen, welche die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA aufgrund des Vertrags gegenüber der Casinò Kursaal Locarno SA im überprüften Zeitraum unbestrittenermassen erbrachte, unter anderem im hier zur Diskussion stehenden Bereich "Spiele", keine steuerfreien gesellschaftsrechtlichen Beitragsleistungen sind. Da die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA für diese Leistungen entschädigt wurde, ist ferner ein Leistungsaustausch zu bejahen (vgl. oben E. 4.3); dass die Entschädigung dabei in Form (der Hälfte) des Spielerlöses vereinbart wurde, ändert grundsätzlich nichts an deren Entgelt-Eigenschaft.
Unter diesen Umständen unterliegen die von der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA für ihre Leistungen vereinnahmten Beträge als steuerbare Umsätze der Mehrwertsteuer. Von diesem Ergebnis ging im Grunde genommen auch die Beschwerdegegnerin selber aus, bestritt sie doch zugegebenermassen in den bisherigen Verfahren die grundsätzliche Steuerbarkeit der betreffenden Leistungen nicht, sondern jeweils nur die Bemessungsgrundlage der Steuer (vgl. Vernehmlassung vom 29. September 2005, S. 13 Ziff. 67).
Nachdem das "rechtliche Konstrukt" einer stillen einfachen Gesellschaft abzulehnen ist, braucht nicht weiter geprüft zu werden, ob ein steuerbarer Leistungsaustausch selbst im Fall eines Gesellschaftsverhältnisses vorliegen würde, wie die beschwerdeführende Steuerverwaltung hilfsweise annimmt.

Die Beschwerde der Eidgenössischen Steuerverwaltung ist in diesem Punkt gutzuheissen.
6.
Für den Fall, dass das Bundesgericht einen Leistungsaustausch bejahen sollte, verlangt die Beschwerdegegnerin, "dass die Bemessungsgrundlage der Steuer der tatsächlichen Berechnungsregel des Vertrages angepasst wird". Konkret ist umstritten, ob die von der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA der Casinò Kursaal Locarno SA rückvergüteten anteiligen Bewilligungsgebühren entgeltmindernd berücksichtigt werden müssen oder nicht.
6.1 Grundlage für die Bemessung der Mehrwertsteuer bildet das Entgelt. Art. 26 Abs. 1 MWSTV verlangt ausdrücklich, dass die Steuer vom Entgelt berechnet wird; dazu gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Abs. 2). Nicht zum Entgelt gehören diejenigen Zuwendungen, die nicht in einem ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbaren Leistung stehen. Was zum Entgelt zu zählen ist, beurteilt sich aus der Sicht des Abnehmers (Empfängers) und nicht des Leistungserbringers (ASA 72 483 E. 5 S. 492; Urteil 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003, E. 3.3; BGE 126 II 443 E. 6a S. 451, je mit Hinweisen).
Vorliegend ist demnach Berechnungsgrundlage, was die Casinò Kursaal Locarno SA als Abnehmerin bereit oder verpflichtet ist, für die von der CLA Casinò SA erhaltenen Leistungen aufzuwenden. Massgebend ist auch hier der wirkliche oder mutmassliche Parteiwille, wie er sich aus dem Zusammenarbeitsvertrag ergibt.
6.2 Gemäss Vertrag werden die umstrittenen Bewilligungsgebühren ("tasse speciali") aus dem Bruttoertrag ("provento lordo") bezahlt (lit. C/5.2). Zudem sollen beide Parteien 50% des Brutto-Betriebsergebnisses ("risultato d'esercizio lordo") erhalten (vgl. lit. C/5.4). Für die Modalitäten der Kostenaufteilung wird auf eine separate Aufstellung verwiesen (lit. C/5.3). Darin wird das Bruttoergebnis ("risultato lordo") definiert als Differenz zwischen den gesamten Bruttoeinnahmen ("incasso lordo globale") sowie zusätzlichen Einnahmen (Währungsdifferenzen, Bankzinsen) einerseits und verschiedenen Einnahmen-Minderungen anderseits, darunter die fraglichen Bewilligungsgebühren. Die Gebühren werden demnach vorweg aus dem Kassabestand ("contenuto di cassa") bezahlt und vom Brutto-Spielertrag abgezogen, bevor dieser hälftig zwischen den Vertragsparteien geteilt wird.
6.3 Es steht fest und ist unbestritten, dass die Casinò Kursaal Locarno SA allein die behördlichen Konzessionen für den Betrieb von Geldspielautomaten innehat. Die mehrwertsteuerbefreiten Glücksspielumsätze werden durch sie allein realisiert, und sie allein ist rechtlich Schuldnerin der Bewilligungsgebühren ("tasse speciali"). Eine andere Abmachung wäre gesetzlich nicht zulässig (vgl. oben E. 5.3). Auch wenn sich die Parteien nach der dargestellten vertraglichen Regelung im Ergebnis je zur Hälfte in die Bewilligungsgebühren teilten und auch wenn diese zunächst aus dem Kassabestand hätten bezahlt werden sollen, wurde die CLA Casinò SA als (blosse) Betriebsgesellschaft dadurch nicht zur Schuldnerin der öffentlich-rechtlichen Gebühren. Weder die Brutto-Spielerträge als solche (weil sie ausschliesslich der Konzessionärin zuzurechnen sind) noch die hoheitlichen Bewilligungsgebühren (weil wie gesagt einzig die Konzessionärin Schuldnerin ist) können als Gegenleistung, d.h. als Entgelt im mehrwertsteuerlichen Sinn aufgefasst werden.
Gemäss Vertrag erhält die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA für ihre Leistungen 50% des Brutto-Betriebsergebnisses nach Abzug insbesondere der Bewilligungsgebühren ("tasse cantonali e comunali"). Damit ist das steuerbare Entgelt festgelegt. In tatsächlicher Hinsicht wurden freilich die Spielerträge der "Slot machines" fortlaufend (wöchentlich) verteilt, wodurch die Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA zunächst mehr erhielt, als ihr laut Aufteilungsvereinbarung zugestanden hätte. Die Korrektur wurde angeblich so vorgenommen, dass die von der Casinò Kursaal Locarno SA bezahlten Bewilligungsgebühren jährlich zur Hälfte der CLA Casinò SA weiterfakturiert und von dieser anschliessend rückvergütet wurden. Dies vermag jedoch nichts daran zu ändern, dass Entgelt nur das sein kann, was die Casinò Kursaal Locarno SA als Empfängerin laut Vertrag für die Leistungen der CLA Casinò SA aufzuwenden verpflichtet war. Die Bewilligungsgebühren (bzw. der hälftige Anteil daran) gehören ausdrücklich nicht dazu; sie werden denn auch der Leistungserbringerin anteilsmässig weiterbelastet und stellen für diese insofern eine "Entgeltsminderung" dar.
Die beschwerdeführende Steuerverwaltung äussert in diesem Zusammenhang die Auffassung, mit der Weiterfakturierung der Bewilligungsgebühren an die Betriebsgesellschaft gebe die Casinò Kursaal Locarno SA einen Teil ihres Geschäftsaufwands weiter und erziele "auf einer eigenständigen Umsatzstufe einen weiteren Ertrag", während bei der Betriebsgesellschaft ein Aufwand in der fakturierten Höhe entstehe. Diese spekulative Argumentation ist schwer nachvollziehbar; vor allem lässt sie ausser Acht, dass mit dem aufgezeigten, sachverhaltsmässig an sich nicht bestrittenen Vorgehen der Vertragsparteien im Ergebnis der Entschädigungsvereinbarung

nachgelebt wird, wonach die Bewilligungsgebühren von dem hälftig zu teilenden Brutto-Spielertrag abzuziehen sind. Im Übrigen würde eine solche Beurteilung der Verhältnisse dazu führen, dass die Mehrwertsteuer nicht vom vereinbarten und tatsächlich erzielten Entgelt, also nicht vom Entgelt im Sinn des Art. 26 MWSTV, berechnet würde.

7.

Zusammengefasst ergibt sich, dass die Vorinstanz einen mehrwertsteuerlichen Leistungsaustausch zwischen der Casinò Kursaal Locarno SA und der Betriebsgesellschaft CLA Casinò SA zu Unrecht verneint und dadurch Bundesrecht verletzt hat (vgl. oben E. 5). In diesem Punkt erweist sich die Beschwerde der Eidgenössischen Steuerverwaltung als begründet, und der angefochtene Entscheid ist insoweit aufzuheben.

Die Frage der Bemessungsgrundlage (Bewilligungsgebühren) stellte sich für die Vorinstanz nicht, weil sie fälschlicherweise von einem Gesellschaftsverhältnis ausging. In diesem Punkt dringt die Beschwerdegegnerin mit ihrer Auffassung durch, wonach die anteiligen Bewilligungsgebühren nicht in die Steuerbemessung einzubeziehen bzw. dass sie entgeltmindernd zu berücksichtigen seien (vgl. oben E. 6). Die einschlägige Differenz für alle 11 Abrechnungsperioden wurde von der Beschwerdegegnerin in den bisherigen Verfahren zahlenmässig ausgewiesen; sie führt angeblich zu einer Steuernachforderung von insgesamt Fr. 1'295'050.– (gegenüber Fr. 1'363'666.– gemäss Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002). Die beschwerdeführende Eidgenössische Steuerverwaltung hat die entsprechenden Berechnungen und Beträge nie bestritten, so dass dem Eventualantrag der Beschwerdegegnerin zu entsprechen und die geschuldete Mehrwertsteuer auf Fr. 1'295'050.– festzusetzen ist.

Nachdem die Frage des Zinsenlaufs nicht (mehr) umstritten ist, wird der auf dem geschuldeten Steuerbetrag zu entrichtende Verzugszins entsprechend den übereinstimmenden Anträgen von Beschwerdeführerin und Beschwerdegegnerin auf 5% ab dem 30. Oktober 1996 (mittlerer Verfall) festgelegt.

8.

Nach dem Gesagten ist der angefochtene Entscheid vom 3. Mai 2005 aufzuheben und die geschuldete Mehrwertsteuer auf Fr. 1'295'050.– festzusetzen (zuzüglich Verzugszins).

Da keine Partei vollständig obsiegt, sind die bundesgerichtlichen Kosten verhältnismässig zu verlegen (Art. 156 Abs. 3 OG). Die Beschwerdegegnerin unterliegt zum weit überwiegenden Teil. Die Eidgenössische Steuerverwaltung unterliegt mit ihrem Antrag, der Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2002 sei unverändert zu bestätigen. Unter diesen Umständen erscheint es gerechtfertigt, die bundesgerichtlichen Kosten zu neun Zehnteln der Beschwerdegegnerin und zu einem Zehntel der Beschwerdeführerin, die ebenfalls Vermögensinteressen wahrnimmt, aufzuerlegen (vgl. Art. 156 Abs. 1 und Abs. 2 OG in Verbindung mit Art. 153 und Art. 153a OG ). Die Eidgenössische Steuerverwaltung erhält nach der Regel des Art. 159 Abs. 2 OG keine Parteientschädigung. Die Beschwerdegegnerin ist vor Bundesgericht nicht anwaltlich vertreten, weshalb sich die Frage eines anteiligen Parteikostenersatzes von vornherein nicht stellt.

Über die Kosten des Verfahrens vor der damaligen Eidgenössischen Steuerrekurskommission (Vorinstanz) hat das Bundesverwaltungsgericht neu zu entscheiden.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird im Sinn der Erwägungen gutgeheissen. Der Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 3. Mai 2005 wird aufgehoben. Die Beschwerdegegnerin schuldet für die Steuerperioden vom 1. Quartal 1995 bis zum 3. Quartal 1997 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 1'295'050.–, zuzüglich Zins von 5% ab 30. Oktober 1996.

2.

Die Gerichtsgebühr von insgesamt Fr. 10'000.– wird zu Fr. 1'000.– der Beschwerdeführerin und zu 9'000.– der Beschwerdegegnerin auferlegt.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Die Vorinstanz hat über die Kosten ihres Verfahrens neu zu entscheiden.

5.

Dieses Urteil wird den Parteien und dem Bundesverwaltungsgericht schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 24. August 2007
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: