Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1504/2006
{T 0/2}

Urteil vom 25. September 2008

Besetzung

Richter Pascal Mollard (Vorsitz),
Richter Thomas Stadelmann, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Jeannine Müller.

Parteien

X._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1999 - 4. Quartal 2000);
Schiedsgerichtsbarkeit.

Sachverhalt:

A.
X._____ (im Nachfolgenden auch Steuerpflichtige genannt) ist seit dem 1. Januar 1995 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Im Januar 2004 führte die ESTV eine Kontrolle durch. Gestützt auf deren Ergebnis erhob sie für die Perioden 1. Quartal 1999 bis 4. Quartal 2000 (Zeit vom 1. Januar 1999 bis 31. Dezember 2000) mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 30. Januar 2004 eine Steuernachforderung im Betrag von insgesamt (gerundet) Fr. 274'840.--, zuzüglich Verzugszins. Die Forderung resultierte aus dem Vorhalt, die Steuerpflichtige habe zu Unrecht die Umsätze aus der Führung des Sekretariats des Schiedsgerichts A._____ nicht als steuerbare Dienstleistungen deklariert. Mit Schreiben vom 15. Juli 2004 präzisierte die ESTV, dass es sich hierbei – entgegen der Auffassung der Steuerpflichtigen – nicht um hoheitlich erbrachte Leistungen im Sinne der Schiedsgerichtsbarkeit handle.

B.
Mit Entscheid vom 31. Mai 2005 bestätigte die ESTV ihre Steuerforderung in Höhe von Fr. 274'840.--, zuzüglich Verzugszins. Am 30. Juni 2005 erhob die Steuerpflichtige Einsprache und beantragte die Aufhebung des Entscheids und die Feststellung, dass die umstrittenen Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien. Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, ihre in Frage stehenden Leistungen würden schiedsrichterliche Tätigkeiten darstellen. Als Sekretariat des Schiedsgerichts habe sie keine Dienstleistungen an das Schiedsgericht erbracht, sondern sie sei Bestandteil des Schiedgerichts gewesen und habe die Dienstleistungen an die Parteien des Schiedsverfahrens erbracht. Der Entscheid stehe zudem im Widerspruch zur erklärten Politik der Eidgenossenschaft, keine finanziellen Vorteile aus der Bereinigung von Ansprüchen auf nachrichtenlose Konten aus der Zeit des Zweiten Weltkriegs anzustreben.

C.
Mit Einspracheentscheid vom 5. September 2005 wies die ESTV die Einsprache ab und hielt fest, dass die Steuerpflichtige für das 1. Quartal 1999 bis 4. Quartal 2000 zu Recht Fr. 274'840.-- Mehrwertsteuern bezahlt hat. Zur Begründung hielt sie im Wesentlichen dafür, die Steuerpflichtige sei mit der Führung des Sekretariats des Schiedsgerichts

beauftragt worden; indem sie das Sekretariat führte, welches die Richter des Schiedsgerichts unterstützte, habe sie an das Schiedsgericht eine (entgeltliche) Leistung erbracht. Dabei spiele es keine Rolle, welche Rechtsform dieses aufweise. Nur die Tätigkeit der Schiedsgerichte gegenüber den Parteien könne als hoheitlich gelten.

D.
Am 6. Oktober 2005 reicht X._____ (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) Beschwerde ein und beantragt, den Einspracheentscheid vollumfänglich aufzuheben und festzustellen, dass die in der EA Nr. ... erwähnten Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien. Ihre Begründung ist mit derjenigen in der Einsprache weitgehend identisch. Insbesondere führt sie nochmals an, dass mangels rechtlicher, organisatorischer, wirtschaftlicher und faktischer Trennung zwischen dem Schiedsgericht und seinem Sekretariat kein Dienstleistungsverhältnis zwischen Schiedsgericht und Sekretariat, sondern nur ein solches zwischen Schiedsgericht/Sekretariat und den Parteien des Schiedsverfahrens bestanden habe. In verfahrensrechtlicher Hinsicht beantragt sie ferner die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie einer Zeugenbefragung (bzw. die Befragung einer Auskunftsperson).

Mit Vernehmlassung vom 21. November 2005 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

E.
Am 8. Februar 2007 teilt das Bundesverwaltungsgericht den Verfahrensbeteiligten mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 konnten Einspracheentscheide der ESTV auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer nach Art. 44 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) innert 30 Tagen nach Eröffnung mit Beschwerde bei der SRK angefochten werden (aArt. 65 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.201],

in der Fassung vom 1. Januar 2001 [AS 2000 1300]; aufgehoben per 31. Dezember 2006). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 172.32]). Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31, 32 und 33 Bst. d VGG).

1.2 Der zu beurteilende Sachverhalt verwirklichte sich in den Jahren 1999 und 2000. Die Bestimmungen der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) bleiben im vorliegenden Fall anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).

1.3 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, BGE 114 V 203; 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 Nachforderung, gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten Falls entschieden werden, ob die fraglichen Leistungen die beanstandete Steuerforderung auslösten, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.90/1999 vom 26. Februar 2001, E. 1; BVGE 2007/24 E. 1.3 S. 283). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde einzutreten.

2.

Die Beschwerdeführerin beantragt in prozessualer Hinsicht zur Erläuterung des sehr komplexen Sachverhalts bzw. zur Abklärung der tatsächlichen Verhältnisse die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Anhörung von Prof. Dr. Y._____, ehemaliger Präsident des Schiedsgerichts A._____, als Zeuge oder Auskunftsperson.

Laut Art. 2 Abs. 1 VwVG finden die Vorschriften betreffend die Anhörung von Parteien oder Zeugen im Steuerverfahren keine Anwendung; es gelten die spezialgesetzlichen Vorschriften, nicht die allgemeinen Bestimmungen des VwVG über die Sachverhaltsermittlung und das rechtliche Gehör (vgl. BGE 103 Ib 192 E. 3b; PETER SALADIN, Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes, Basel 1979, S. 51). Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich mithin keine Verpflichtung der zum Entscheid berufenen Instanz zur Durchführung einer mündlichen Anhörung des Steuerpflichtigen oder von Zeugen (BGE 117 II 346 E. 1b/aa, BGE 115 II 129 E. 6a; ANDRÉ GRISEL, Traité de droit administrativ, Neuchâtel 1984, Bd. I, S. 382 und Bd. II, S. 840). Trotzdem kann aber auch im Steuerverfahren die Anhörung von Parteien oder Zeugen in bestimmten Fällen geboten sein, gehen doch die direkt aus der Verfassung fliessenden minimalen Verfahrensgarantien (insbesondere das rechtliche Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) den Bestimmungen von Art. 2 Abs. 1 VwVG vor (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2A.110/2000 vom 26. Januar 2001 E. 3b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1516/2006 vom 5. Dezember 2007 E. 2.7, A-1386/2006 vom 3. April 2007 E. 1.3.2; Entscheid der SRK vom 30. Juni 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.23 E. 3a/aa). Eine solche Beweismassnahme rechtfertigt sich aber nur, wenn sie als geeignet erscheint, Tatsachen, die sich aus den vorgelegten Unterlagen ergeben, zu bestätigen, zu präzisieren oder zu ergänzen (vgl. dazu Entscheide der SRK vom 27. Juli 2004, veröffentlicht in VPB 69.7, E. 4b/bb; vom 14. April 2001 [SRK 2000-047], E. 3b, mit weiteren Hinweisen). Falls eine antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die angebotenen Beweise unerheblich sind oder sich der Sachverhalt auch sonst genügend ermitteln lässt, darf das Bundesverwaltungsgericht auf angebotene Beweismittel – so auch auf Auskünfte von Parteien und Zeugen – verzichten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.110/2000 vom 26. Januar 2001 E. 3b und c; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 5.1; ANDRÉ MOSER, in André Moser / Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt a.M. 1998, S. 122 ff. Rz. 3.68 ff.).

Dies trifft vorliegend zu: Der Sachverhalt lässt sich bereits aus den umfangreichen Akten genügend ermitteln und es ist nicht erkennbar, inwiefern eine mündliche Befragung der Beschwerdeführerin oder eine Anhörung der genannten Person eine von den Akten abweichende

Entscheidungsgrundlage ergeben würde. Die Anträge sind daher abzuweisen.

3.

3.1

3.1.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen (Art. 4 Bst. b MWSTV). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands ist (Art. 6 Abs. 1 MWSTV). Dienstleistungen liegen auch vor, wenn sie kraft Gesetz oder aufgrund behördlicher Anordnungen erfolgen (Art. 7 MWSTV).

3.1.2 Damit ein steuerbarer Umsatz überhaupt vorliegt, ist ein Austausch von Leistungen notwendig. Der Leistung steht eine Gegenleistung (Entgelt) gegenüber. Die Entgeltlichkeit stellt ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal einer mehrwertsteuerlichen Leistung dar (Ausnahme: Eigenverbrauch [Art. 5 Bst. c MWSTV]). Besteht kein Austauschverhältnis in diesem Sinn zwischen Leistungserbringer und -empfänger, ist die Aktivität mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuergesetzgebung (statt vieler: Entscheid der SRK vom 18. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.49 E. 2a/cc; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1539/2006 vom 8. Januar 2008 E. 2.2.1).

Die Annahme eines solchen Leistungsaustauschs setzt voraus, dass zwischen Leistung und Gegenleistung eine innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben ist. Es muss ein direkter ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bestehen (BGE 132 II 353 E. 4.1, BGE 126 II 443 E. 6a, mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2A.410/2006 vom 18. Januar 2007 E. 5.1; BVGE 2007/39 E. 2.1 S. 496; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1385/2006 vom 3. April 2008 E. 3.1; IVO P. BAUMGARTNER, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 6 und 8 zu Art. 33 Abs. 1 und 2; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 223 ff.). Die Beantwortung der Frage nach der inneren Verknüpfung erfolgt nicht in erster Linie nach zivilrechtlichen, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1; BVGE 2007/23 E. 2.3.2 S. 269 f.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1338/2006 vom 12. März

2007 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 5. Juli 2005, veröffentlicht in VPB 70.7 E. 2a; RIEDO, a.a.O., S. 112 mit Fn. 125). Insbesondere ist für die Annahme eines Leistungsaustauschs das Vorliegen eines Vertragsverhältnisses nicht zwingend erforderlich (BGE 126 II 249 E. 4a; Urteil des Bundesgerichts 2A.175/2002 vom 23. Dezember 2002 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 2.2.2). Es genügt vielmehr, dass Leistung und Gegenleistung innerlich derart verknüpft sind, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst (BGE 132 II 353 E. 4.1, BGE 126 II 249 E. 4a; Urteil des Bundesgerichts 2A.269/2006 vom 20. Juni 2008 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1442/2006 vom 11. Dezember 2007 E. 2.2, A-1346/2006 vom 4. Mai 2007 E. 2.2).

Ein Leistungsaustausch liegt also vor, wenn zusammenfassend folgende Tatbestandsmerkmale erfüllt sind (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1442/2006 vom 11. Dezember 2007 E. 2.3, A-1354/2006 / A-1409/2006 vom 24. August 2007 E. 3.1, A-1346/2006 vom 4. Mai 2007 E. 2.2):

a) Es müssen zwei Beteiligte in Gestalt eines Leistenden und eines Leistungsempfängers vorhanden sein,

b) der erbrachten Leistung muss ein Entgelt als Gegenleistung gegenüberstehen und

c) die Leistung und die Gegenleistung müssen miteinander innerlich wirtschaftlich verknüpft sein.

Bei der Beurteilung des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Leistung und Entgelt, also bei der Frage, ob ein Leistungsaustausch vorliegt, ist primär auf die Sicht des Leistungsempfängers abzustellen, was namentlich der Konzeption der Mehrwertsteuer als Verbrauchsteuer entspricht (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1442/2006 vom 11. Dezember 2007, E. 2.3, A-1354/2006 / A-1409/2006 vom 24. August 2007 E. 3.1; Entscheid der SRK vom 14. Juni 2005, veröffentlicht in VPB 69.126 E. 2a/dd; RIEDO, a.a.O., S. 230 ff.; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 182; BAUMGARTNER, a.a.O., Rz. 9 ff. zu Art. 33 Abs. 1 und 2; vgl. auch Entscheid der SRK vom 24. August 1997, veröffentlicht in MWST-Journal 3/1997 S. 103 f. E. 4a).

3.2

3.2.1 Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Leistungen 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, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 17 Abs. 2 MWSTV).

3.2.2 Nicht mehrwertsteuerpflichtig sind Bund, Kantone und Gemeinden sowie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts und mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraute Personen und Organisationen für Leistungen, welche sie in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen, auch wenn sie für solche Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten. (Art. 17 Abs. 4 Satz 1 MWSTV). Die im Anhang zur Mehrwertsteuerverordnung in nicht abschliessender Weise aufgeführten Tätigkeiten sind in jedem Fall steuerbar (Art. 17 Abs. 4 Satz 4 MWSTV).

Was die Auslegung von Art. 17 Abs. 4 MWSTV in Bezug auf die "hoheitliche Gewalt" betrifft, so hat das Bundesgericht erkannt, dass es sich bei der Regelung, wonach in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbrachte Leistungen der Mehrwertsteuer nicht unterliegen, um eine Ausnahme vom Grundprinzip der Allgemeinheit der Verbrauchsteuer handelt, weshalb bei der Auslegung des Begriffs Zurückhaltung angezeigt und insofern eine restriktive Auslegung geboten erscheint (Urteil des Bundesgerichts 2A.388/2001 vom 26. Februar 2002 E. 4.3). Die Unterscheidung zwischen gewerblicher und hoheitlicher Tätigkeit ist für die subjektive Steuerpflicht der genannten Gemeinwesen, Einrichtungen, Personen und Organisationen daher von zentraler Bedeutung (DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, Rz. 2 zu Art. 23). Liegt gewerbliche Tätigkeit vor, ist hoheitliche Gewaltausübung im Sinne von Art. 17 Abs. 4 MWSTV gleichzeitig ausgeschlossen. Nach der Rechtsprechung zeichnet sich hoheitliches Handeln dadurch aus, dass ein Subordinationsverhältnis gegeben ist und eine gegenüber dem Bürger erzwingbare öffentlich-rechtliche Regelung zur Anwendung gelangt. Als in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbrachte Leistungen gelten zudem nur solche, die nicht marktfähig

sind (BGE 125 II 490 E. 8b; Urteile des Bundesgerichts vom 18. Januar 2000, veröffentlicht in ASA 70 S. 163 E. 6b, vom 24. November 1999, veröffentlicht in ASA 69 S. 882 E. 4b; Urteil des Bundesgerichts 2A.197/2005 vom 28. Dezember 2005 E. 3.1; Entscheid der SRK vom 21. Mai 2002, veröffentlicht in VPB 66.96 E. 4a/bb und cc). Der Ausdruck "Leistungen ... in Ausübung hoheitlicher Gewalt" darf daher nicht mit der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben gleichgesetzt werden. Das zeigt sich auch im Anhang zur MWSTV, welcher einen nicht abschliessenden Katalog von Tätigkeiten enthält, die, wenn sie von einem Gemeinwesen oder einer mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Person erbracht werden, in jedem Fall steuerpflichtig sind. Der Begriff "Leistungen ... in Ausübung hoheitlicher Gewalt" ist somit auf jeden Fall enger als jener der öffentlich-rechtlichen Aufgaben. Eine juristische Person oder Einrichtung des öffentlichen Rechts ist folglich nicht schon deshalb nach Art. 17 Abs. 4 MWSTV von der Steuer befreit, weil sie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraut ist; vielmehr muss sie die fraglichen Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen (BGE 125 II 489 E. 8b; Urteile des Bundesgerichts 18. Oktober 2006, veröffentlicht in Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] II S. 440 ff. E. 3, vom 26. Februar 2002, veröffentlicht in ASA 72 S. 226 E. 4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1539/2006 vom 8. Januar 2008 E. 2.3.1, A-1432/2006 vom 12. Juli 2007 E. 2.3 und A-1439/2006 vom 18. Juni 2007 E. 2.2). Dieser Grundsatz wurde im Übrigen unverändert ins neue Mehrwertsteuergesetz übernommen (vgl. Art. 23 Abs. 1 Satz 2 MWSTG). In Ausübung hoheitlicher Gewalt erbrachte Leistungen sind zusammenfassend solche, welche nicht marktfähig sind, nicht durch Dritte erbracht werden können und die von einer öffentlichen Einrichtung oder von einer mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraute Person erbracht werden, welche öffentliches Recht anwendet und den Bürgern gegenüber über Zwangsmittel verfügt (BGE 125 II 480 E. 8; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1979/2007 vom 2. November 2007 E. 2.3).

3.2.3 Ex lege als hoheitlich gilt die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit (Art. 17 Abs. 4 Satz 3 MWSTV). Diese Leistungen werden deswegen von der Steuer ausgenommen, weil sie zwecks Entlastung der ordentlichen Gerichtsbarkeit mit einer hoheitlichen Tätigkeit vergleichbar sind. Die Befreiung von der Steuerpflicht ist auf die Schiedsgerichte selbst beschränkt; die Vertretung durch einen Rechtsanwalt vor einem solchen Schiedsgericht stellt eine steuerbare Tätigkeit dar (Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur

Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1004 [Kommentar EFD] zu Art. 17 Abs. 4; vgl. auch GERHARD SCHAFROTH / DOMINIK ROMANG, mwst.com, a.a.O, N. 31 zu Art. 23). Ungeachtet dessen geht weder aus der Verordnung noch den Materialien hervor, welche Tätigkeiten genau vom Begriff "Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit" erfasst werden. Die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien zum Begriff des hoheitlichen Handelns haben jedoch mutatis mutandis auch für schiedsgerichtliche Leistungen zu gelten. Dem europäischen Recht lässt sich zur Auslegung übrigens nichts entnehmen. Nach dem Gemeinschaftsrecht ist für mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraute private Personen keine Steuerbefreiung vorgesehen; gemäss Art. 4 Abs. 5 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliederstaaten über die Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 (6. Richtlinie) bzw. Art. 13 Abs. 1 der per 1. Januar 2007 die 6. Richtlinie ersetzende Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind einzig Staaten, Länder und Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht steuerpflichtig für Leistungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt (DIETER DZIADKOWSKI / EDUARD FORSTER/ CLAUDIA HEMPEL, Die mehrwertsteuerliche Behandlung der Tätigkeiten von Gemeinwesen im Lichter der 6. EG-Umsatzsteuer-Richtlinie, veröffentlicht in ASA 65 S. 13 f. und 24, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit unterliegen demnach der Mehrwertsteuer (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften [EuGH] vom 16. September 1997 i. S. Bernd von Hoffmann; DZIADKOWSKI / FORSTER / HEMPEL, a.a.O., S. 25).

3.3 Nach ständiger Praxis hat sich der Steuerpflichtige auf die von ihm vorgenommenen formellen Gestaltung seiner Rechtsbeziehungen behaften zu lassen. Es kann somit keine Rolle spielen, ob er eine steuerlich günstigere Gestaltung hätte vornehmen können (Urteile des Bundesgerichts vom 25. August 1998, veröffentlicht in ASA 67 S. 757 E. 3c, vom 28. Juni 1996, veröffentlicht in ASA 65 S. 674 E. 2d/bb; Urteil des Bundesgerichts 2A.420/2000 vom 11. November 2001 E. 3c; Entscheid der SRK vom 27. März 2002 [SRK 2000-109] E. 3d/cc; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1428/2006 vom 29. August 2007 E. 3.5, A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 3.4).

3.4 Nach dem Grundsatz von Art. 8 Abs. 1 BV ist das Recht durch die Behörden auf alle gleichliegenden Fälle gleich anzuwenden (ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 6. Aufl.,

Zürich/Basel/Genf 2005, Rz. 765). Dabei ist Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich, Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln (BGE 132 I 157 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1555/2006 vom 27. Juni 2008 E. 2.7, A-1361/2006 vom 19. Februar 2007 E. 3.2).

4.

4.1 Als Reaktion auf den zunehmenden Druck im Zusammenhang mit nachrichtenlosen Vermögen auf Bankkonten, die vor oder während des 2. Weltkriegs von Opfern des Nationalsozialismus bei Schweizer Banken begründet wurden, vereinbarten u. a. die Schweizerische Bankiervereinigung sowie der World Jewish Congress mit Unterstützung der Schweizerischen Bankenkommission, eine unabhängige Stiftung zur Bereinigung der Ansprüche einzusetzen. Diese als "..." bezeichnete Stiftung ("Z._____-Stiftung") erhielt den Auftrag, ein Schiedsgericht mit Sitz in Zürich zu konstituieren, um geltend gemachte Ansprüche auf nachrichtenlose Vermögen zu klären. Zu diesem Zweck wurde im Jahr 1997 beschlossen, das sog. "Schiedsgericht A._____" einzurichten. Die Umsetzung des Errichtungsbeschlusses erfolgte, indem der Stiftungsrat der Z._____-Stiftung am 15. Oktober 1997 eine 41 Artikel umfassende Schiedsordnung erliess und in der Folge 17 Schiedsrichter ernannte. Das A._____ entschied anstelle der staatlichen Gerichtsbarkeit rechtskräftig und definitiv über die Ansprüche von Personen, welche sich im Zusammenhang mit nachrichtenlosen Vermögen der Schiedsgerichtsbarkeit unterstellt hatten.

4.2 Art. 30 der Schiedsordnung für nachrichtenlose Vermögenswerte in der Schweiz vom 15. Oktober 1997 sah vor, dass der Stiftungsrat nach Rücksprache mit dem Schiedsgericht eine Anwaltskanzlei mit der Führung des Sekretariats beauftragen kann. Die Aufgaben, welche dem Sekretariat übertragen werden konnten, bestanden unter anderem in folgenden Tätigkeiten:

a) Unterstützung des Vorsitzenden bei der Erfüllung seiner Aufgaben;

b) Administrative Unterstützung der Einzelschiedsrichter und Dreierschiedsgerichte bei der Durchführung der Schiedsverfahren. Dazu gehört die Zusammenstellung der einzelnen Dossiers sowie die Durchführung von rechtlichen und tatsächlichen Abklärungen im Auftrage von Einzelschiedsrichtern oder Dreierschiedsgerichten;

c) Erstellen und Aufbewahren von Protokollen über Anhörungen und Einvernahmen der Einzelschiedsrichter und der Dreierschiedsgerichte;

d) Erstellen und Aufbewahren von Protokollen über die Versammlungen der Schiedsrichter; und

e) sämtliche weiteren Aufgaben, welche der Stiftungsrat oder der Vorsitzende dem Sekretariat überträgt.

Gestützt auf diese Ermächtigungsbestimmung setzte der Stiftungsrat der Z._____-Stiftung die Beschwerdeführerin als Sekretariat des A._____ ein.

4.3 Der laufende Betrieb des A._____ wurde auf Vorschussbasis finanziert, wobei die betroffenen Banken Zahlungen an die Schweizerische Bankiervereinigung überwiesen. Diese leitete die Gelder über die Z._____-Stiftung an das A._____ weiter, welches die Beträge als Vorschuss verbuchte. Am Schluss der Tätigkeit stellte das A._____ den betroffenen Banken über die Schweizerische Bankiervereinigung eine Schlussabrechnung zu. Den Ansprechern wurde – wie von Art. 40 der Schiedsordnung vorgeschrieben – keine Verfahrenskosten überbunden.

5.

Im vorliegenden Fall gehen die Parteien einstimmig davon aus, dass die Tätigkeit des A._____ bzw. der Schiedsrichter als schiedsgerichtlich und damit als hoheitlich einzustufen ist und der Mehrwertsteuer nicht unterliegt. Im Streit liegt demgegenüber die Frage, wie die Leistungen der Beschwerdeführerin als Sekretariat des A._____ mehrwertsteuerlich zu qualifizieren sind. Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, dass sie als integraler Bestandteil des Schiedsgerichts zu qualifizieren sei mit der Folge, dass sie nicht der Mehrwertsteuer unterliegende schiedsgerichtliche Leistungen erbracht habe, währenddem die ESTV davon ausgeht, dass die Beschwerdeführerin dem A._____ steuerbare Leistungen erbracht hat.

5.1

5.1.1 Die Aufgabe der Beschwerdeführerin bestand unter anderem – gestützt auf Art. 30 der Schiedsordnung – in der administrativen und juristischen Unterstützung der Richter. Zur Erfüllung dieser Aufgabe stellte sie eigenes Personal an. Zudem hatte sie für die Verwaltung des gesamten Datenmaterials, die Einrichtung entsprechender Computer-

systeme und die Sicherstellung der korrekten Archivierung der Dokumente zu sorgen. Des Weitern vereinnahmte sie treuhänderisch die monatlichen Vorschüsse der Schweizerischen Bankiervereinigung auf einem eigenen Bankkonto, welches sie für das A._____ führte. Das Schiedsgericht selbst verfügte über kein eigenes Konto. Von diesem Konto bezahlte sie z. B. die Honorare und Spesen der Richter, die Löhne der vom A._____ direkt angestellten Personen, die Rechnungen der Übersetzer sowie ihre eigenen Honorarrechnungen. Wie die Beschwerdeführerin selber ausführt, stellte sie dem A._____ im Rahmen der Sekretariatsführung ihre professionelle und gut ausgerüstete Infrastruktur sowie ihr qualifiziertes administratives und juristisches Personal zur Verfügung. Für diese Leistungen erhielt die Beschwerdeführerin vom A._____ ein entsprechendes Entgelt.

5.1.2 Aus Sicht des A._____ handelt es sich vorliegend um einen Einkauf von konkreten, detailliert umschriebenen Leistungen, damit es seinem ihm obliegenden Auftrag, die schiedsgerichtliche Bereinigung der geltend gemachten Ansprüche auf nachrichtenlose Konten, überhaupt nachkommen konnte. Demgegenüber erklärte sich die Beschwerdeführerin – durch die Übernahme der Aufgabe der Sekretariatsführung – bereit, diese vorgelagerten spezifischen Dienstleistungen auch tatsächlich zu erbringen. Das Schiedsgericht leistete die Zahlungen zur Abgeltung der ihr erbrachten Leistungen bzw., damit ihr diese Leistungen erbracht wurden, währenddem die Beschwerdeführerin tätig wurde, um dafür ein Honorar zu erhalten. Es besteht eine innere, wirtschaftliche Verknüpfung zwischen diesen Leistungen und den Entschädigungen des Schiedsgerichts. Ausserdem standen sich mit der Beschwerdeführerin und dem A._____, einer unabhängigen Institution aus 17 Schiedsrichtern (vgl. Übersicht in der Einleitung zur Schiedsordnung), zwei Beteiligte in Form einer Leistenden und eines Leistungsempfängers gegenüber. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist zur Annahme des Leistungsaustauschs nicht massgeblich, inwieweit es dem A._____ an Rechtspersönlichkeit mangelte. Mit diesem Argument verkennt sie, dass ein mehrwertsteuerlicher Leistungsempfänger keiner "Rechtspersönlichkeit" bedarf. In diesem Zusammenhang ist sie darauf hinzuweisen, dass vergleichsweise selbst Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit steuerpflichtige Leistungserbringer darstellen können (vgl. E. 3.1.2). Ausserdem hat das A._____ offenbar auch in eigenem Namen Mitarbeiter angestellt (vgl. Beilage 6 zum Schreiben der Beschwerdeführerin an die ESTV vom 21. April 2005; Vernehmlassungsbeilage Nr. 17). Nicht zu hören

ist ferner der Einwand, das A._____ habe über keine Vermögenswerte verfügt, haben die betroffenen Banken doch den laufenden Betrieb vorfinanziert bzw. die weiteren Kosten anschliessend beglichen. Im Übrigen sieht die Mehrwertsteuerverordnung selbst vor, dass das Entgelt des Leistungsempfängers von einem Dritten geleistet werden kann (Art. 26 Abs. 2 MWSTV).

Demnach ist das Bestehen eines mehrwertsteuerlichen Leistungsaustauschs zwischen der Beschwerdeführerin und dem A._____ zu bejahen. Dass die von ihr erbrachten Leistungen zu den vorbereitenden Aufgaben gehörten, die – grundsätzlich – das Schiedsgericht im Rahmen ihrer schiedsgerichtlichen Tätigkeit zu erbringen hatte, vermag daran nichts zu ändern. Es war ihm nicht verwehrt bzw. aufgrund der Schiedsordnung sogar explizit ermöglicht, diese Leistungen bei einem Dritten einzukaufen. Entscheidend bleibt, dass das Schiedsgericht selbst die schiedrichterlichen Leistungen im eigenen Namen erbrachte.

Unter den gegebenen Umständen wird zudem deutlich, dass zwischen der Beschwerdeführerin und den Parteien des schiedsgerichtlichen Verfahrens kein Leistungsaustausch im mehrwertsteuerlichen Sinn bestand; die Beschwerdeführerin konnte mit der fraglichen Tätigkeit nicht gleichzeitig auch an einen anderen Empfänger mehrwertsteuerliche Leistungen erbringen (Entscheide der SRK vom 18. Februar 2005 [SRK 2003-068] E. 4c, vom 23. März 2004 [SRK 2003-056] E. 3c, vom 19. Mai 2000, veröffentlicht in VPB 64.110 E. 4c; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1346/2006 vom 4. Mai 2007 E. 3.3).

5.1.3 Wie bereits gesehen, ist die Befreiung von der Steuerpflicht gemäss Art. 17 Abs. 4 Satz 3 MWSTV auf die Schiedsgerichte selbst beschränkt (vgl. E. 3.2.3). Entsprechend dem Allgemeinheitsprinzip der Mehrwertsteuer und dem – gemäss Rechtsprechung – restriktiv auszulegenden Begriff der "hoheitlichen Gewalt" drängt es sich demzufolge auf, lediglich die schiedsgerichtliche Tätigkeit direkt gegenüber den Parteien, deren Streit beigelegt werden soll, unter den Ausnahmetatbestand zu subsumieren. Die eigentliche schiedsrichterliche Tätigkeit erfolgte vorliegend zweifelsfrei einzig durch das A._____ an die Adresse der Streitparteien. Die Beschwerdeführerin hat ihre Leistungen indes dem A._____ erbracht. Ihre Tätigkeiten sind somit nicht als schiedsgerichtlich bzw. hoheitlich zu qualifizieren. Vielmehr handelt es sich um entgeltliche Leistungen, die im Rahmen einer ge-

werblichen Tätigkeit erfolgten und einen Leistungsaustausch bewirkten. Dies ergibt sich insbesondere auch aus dem Umstand, dass die umstrittenen Leistungen offensichtlich marktfähig sind, d. h. ohne Weiteres durch Dritte erbracht werden können. Im Übrigen mangelt es im Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem A._____ am entsprechenden Subordinationsverhältnis; ein solches ist dem Bereich der Gerichtsbarkeit ebenfalls inhärent und wäre in gewisser Weise auch im Zusammenhang mit schiedsgerichtlichen Tätigkeiten zu fordern (vgl. zum Ganzen E. 3.2.2 f.). Die Beschwerdeführerin ist aber zu niemanden übergeordnet in diesem Sinn aufgetreten.

Unter diesen Umständen kommt es auf die Behauptung der Beschwerdeführerin nicht an, die Entschädigung von temporär tätigen, ausländischen Mitarbeitern habe keine Mehrwertsteuerbelastung zur Folge gehabt. Den Akten lässt sich lediglich entnehmen, dass die Ansicht der Beschwerdeführerin, wonach in diesen Fällen keine Mehrwertsteuer zu erheben sei, von der Schweizerischen Bankiervereinigung geteilt wurde (Beschwerdebeilage Nr. 14). Ein Nachweis für die Behauptung fehlt hingegen vollständig. Im Übrigen geht aus der Beschwerde in keiner Weise hervor, um welche Mitarbeiter es sich gehandelt haben soll und in welcher Form sowie für wen die betreffenden Mitarbeiter tätig gewesen sein sollen, d. h. ob für die Beschwerdeführerin oder direkt für das A._____. Eine eingehendere Auseinandersetzung ist daher nicht erforderlich. Schliesslich braucht auch nicht geprüft zu werden, welche Leistungen der Beschwerdeführerin reine administrative Verrichtungen darstellen und welche als juristische Tätigkeiten zu qualifizieren sind; oder inwieweit eine Unterscheidung überhaupt notwendig ist. Irrelevant ist ferner, dass solche Leistungen gegebenenfalls von der Steuer befreit sind, wenn sie durch ein Schiedsgericht direkt den am Schiedsverfahren beteiligten Parteien erbracht werden.

5.2 Es bleibt, auf die übrigen Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit sie nicht bereits durch die vorangehenden Erwägungen ausdrücklich oder implizite widerlegt sind.

5.2.1 Sie macht zunächst geltend, sie sei nicht vom Schiedsgericht mit der Erledigung gewisser Aufgaben beauftragt worden, sondern – mittels Beschlussfassung – von der Z._____-Stiftung als Sekretariat des Schiedsgerichts, und damit als integrierter Bestandteil des A._____, ernannt worden. Es habe keinerlei Vertragsverhältnisse zwischen dem Schiedsgericht und ihr selbst gegeben. Eine Auftragser-

teilung habe weder rechtlich noch faktisch erfolgen können. Der entsprechende Beschluss sei ihr lediglich mitgeteilt worden.

Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass ein Leistungsaustausch zwischen ihr und dem A._____ zivilrechtlich ohne Weiteres von einem Dritten in Auftrag gegeben werden kann. Für die mehrwertsteuerliche Qualifikation ist massgeblich, dass die Beschwerdeführerin einzig und allein zugunsten und für das A._____ ernannt worden ist. Ihre Leistungen erbrachte sie ausschliesslich dem Schiedsgericht. Sie stellte – gegen Entgelt – eine umfassende Organisation und Infrastruktur zur Verfügung und erledigte die verlangten Tätigkeiten mit eigenen Angestellten. Im Gegenzug wurde sie von ihm entsprechend entschädigt (vgl. E. 5.1.2 hievor). Der massgebliche Leistungsaustausch besteht – in Anbetracht der tatsächlichen Gegebenheiten – zwischen diesen beiden Einheiten. Ferner ist ohne Weiteres davon auszugehen, dass eine (vorgängige) Abmachung bzw. Übereinkunft betreffend die von der Beschwerdeführerin dem A._____ konkret zu erbringenden Leistungen und das dafür geschuldete Entgelt bestanden hat. Die Beschlussfassung durch den Stiftungsrat dürfte wohl eher "deklaratorischen Charakter" gehabt haben.

5.2.2 Die Beschwerdeführerin wendet zudem ein, der Umstand, dass ihre Leistungen marktfähig seien und von einem Dritten hätten erbracht werden können, würde den hoheitlichen Charakter nicht ausschliessen. Ansonsten wären auch die Leistungen der Schiedsrichter nicht mehr ausgenommen, da auch ihre Leistungen marktfähig seien und in der Schweiz sogar einen sehr wesentlichen Markt darstellen würden. Zahlreiche Anwälte, Richter, Professoren, etc. seien als Schiedsrichter tätig und würden diese Dienstleistungen auf dem Markt anbieten.

Die Beschwerdeführerin scheint zu verkennen, dass nicht entscheidend ist, wie eine Schiedsrichterstelle besetzt wird, bzw. dass sich allenfalls mehrere Personen um eine solche Stelle bemühen und in dieser Hinsicht von einem Markt gesprochen werden kann. Massgeblich ist, dass die Schiedsrichter für die Parteien des Schiedsverfahrens verbindlich, anstelle der staatlichen Richter entscheiden. Insoweit liegt diesbezüglich keine marktfähige Leistung vor. Ausserdem gilt die Schiedsgerichtsbarkeit ex lege als hoheitliche Gewaltausübung.

5.2.3 Die Beschwerdeführerin hält ferner dafür, jedes Gericht, sei es staatlich oder ein Schiedsgericht, benötige eine Infrastruktur ein-

schliesslich eines Sekretariats. Dabei sei unbestritten, dass ein Gerichtssekretariat als integraler Bestandteil des Gerichts und nicht als separates Gebilde gelte.

Entgegen der Annahme der Beschwerdeführerin kann sie aus diesen Ausführungen im vorliegenden Fall nichts zu ihren Gunsten ableiten. Das A._____ führte das Sekretariat gerade nicht selber, sondern hat ihr diese Aufgabe übertragen (vgl. E. 5.1.2 hievor). Entsprechend hat die Beschwerdeführerin dem Schiedsgericht die erforderlichen Leistungen erbracht, unter Verwendung ihrer eigenen Infrastruktur und ihres eigenen Personals. Die Übertragung der erwähnten Aufgaben begründete eine neue mehrwertsteuerliche Umsatzkette und hatte ein Leistungsaustauschverhältnis im mehrwertsteuerlichen Sinn zwischen der Beschwerdeführerin und dem Schiedsgericht zur Folge. Der Leistungsaustausch ist – wie gesehen – darin zu sehen, dass sie für die dem A._____ obliegende, im Rahmen der Schiedsgerichtsbarkeit zu erbringende Tätigkeit Hilfe leistete und dafür entschädigt worden ist (E. 5.1.2; vgl. zur Übertragung von öffentlichen bzw. teilweise hoheitlichen Aufgaben an Private: Urteil des Bundesgerichts vom 18. Oktober 2006, veröffentlicht in RDAF 2006 II 5 S. 440 ff., E. 6.2; Entscheide der SRK vom 23. März 2004 [SRK 2003-056] E. 3b, vom 25. Januar 1999 [SRK 1998-046] E. 4d.cc, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts vom 24. November 1999, veröffentlicht in Steuer Revue [StR] 2000 55; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1346/2006 vom 4. Mai 2007 E. 3.2, A-1338/2006 vom 12. März 2007 E. 5.2). In diesem Sinne handelt es sich bei den Umsätzen der Beschwerdeführerin um steuerpflichtige Vorumsätze bzw. Vorleistungen der schiedsgerichtlichen Funktionen (Entscheide der SRK vom 27. März 2001, veröffentlicht in VPB 66.11 E. 3c, vom 23. März 1999, veröffentlicht in VPB 63.91 E. 4b, vom 25. Januar 1999, a.a.O., E. 4d/dd). Es bestehen somit sachliche Gründe für die unterschiedliche Behandlung einer Tätigkeit, je nachdem, ob diese auf Dritte ausgelagert oder durch eigenes Personal erbracht wird. Eine Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit ist darin jedenfalls nicht zu sehen (vgl. E. 3.4 hievor).

5.2.4 Des Weitern macht die Beschwerdeführerin geltend, man habe von Anfang an mit mehreren tausend Schiedsverfahren rechnen müssen. So seien zwischen 1998 und 2001 in 9'918 Fällen Entscheide gefällt worden, wobei die Kläger aus über 70 verschiedenen Ländern stammten. Neben der Erledigung der anstehenden administrativen Belange habe sie vor allem die Schiedsrichter entlastet; diese hätten sich

jeweils nur für wenige Tag in der Schweiz aufgehalten und hätten aufgrund der von den Schiedsgerichtssekretären geleisteten Vorarbeiten in dieser Zeit mehrere hundert Fälle formell entscheiden können. Die 17 Richter wären nicht in der Lage gewesen, die geltend gemachten Ansprüche innert nützlicher Frist zu behandeln und zum Abschluss zu bringen.

Das Bundesverwaltungsgericht ist sich der grossen Bedeutung der Tätigkeit des A._____ bewusst. Dennoch ist es als richterliche Behörde an die rechtlichen Bestimmungen gebunden und kann sich nicht darüber hinwegsetzen. Selbst wenn die juristische Unterstützung der Beschwerdeführerin für das Schiedsgericht sehr umfassend gewesen sein mochte, indem die zu fällenden Entscheide – wie sie ausführt – vom Sekretariat bis zur Unterschriftsreife vorbereitet worden sind, ändert dies nichts daran, dass es sich bei den von ihr erbrachten Tätigkeiten in mehrwertsteuerlicher Hinsicht um einen Leistungsaustausch zwischen ihr und dem A._____ handelt und die eigentliche schiedsrichterliche Tätigkeit im Namen des Schiedsgerichts erfolgte. Da ihre Leistungserbringung nicht unter den Ausnahmetatbestand von Art. 17 Abs. 4 Satz 3 MWSTV fällt, ist auf diesen Umsätzen die Mehrwertsteuer geschuldet (E. 5.1.3 hievor). Die Beschwerdeführerin bzw. die involvierten Parteien sind an die Wahl ihrer Rechtsbeziehungen gebunden und haben die allfällig damit verbundene (höhere) Steuerbelastung zu ihren Lasten zu tragen (E. 3.4 hievor). Welche Überlegungen bzw. Umstände dieser Wahl zu Grunde liegen, ist dabei nicht von Belang. Dass die Besteuerung – wie die Beschwerdeführerin vorbringt – der ursprünglich erklärten Politik der Eidgenossenschaft widerspricht, keine finanziellen Vorteile aus dem Verfahren zur Bereinigung der geltend gemachten Ansprüche anzustreben, vermag daran nichts zu ändern. Unbeachtlich ist in diesem Zusammenhang, ob die Beschwerdeführerin – wie sie behauptet – gemeinsam mit der ESTV ein Finanzierungsmodell gewählt hat, mit welchem von Anfang an auf allen Stufen keine Mehrwertsteuern anfallen würden. Die Auskünfte der Verwaltung betrafen ausschliesslich die Finanzierungsleistungen der Banken. Diese sind mit den Entgeltszahlungen des A._____ an die Beschwerdeführerin für die Führung des Sekretariats in keiner Weise vergleichbar. Diesbezüglich wurde die ESTV hingegen zu keinem Zeitpunkt angefragt; Hinweise auf das Gegenteil finden sich jedenfalls weder in den Akten noch in der Beschwerde. Aus denselben Gründen spielt es schliesslich auch keine Rolle, inwieweit mit Bezug

auf die Verrechnungssteuer mit der Verwaltung ebenfalls eine Lösung gefunden werden konnte.

5.2.5 Die Beschwerdeführerin wendet sodann ein, sie und das Schiedsgericht seien gemeinsam unter demselben Briefkopf aufgetreten. Auch im umgekehrten Fall habe man sie (bzw. den zuständigen Partner) als Mitglied des A._____ unter der Adresse des Schiedsgerichts angeschrieben. In den monatlichen Berichten des Präsidenten des A._____ an die Z._____-Stiftung seien die Gerichtssekretäre als Bestandteil des Schiedsgerichts erwähnt worden. Ferner hätten ihre Partner an zahllosen externen Besprechungen im In- und Ausland in ihrer Eigenschaft als Sekretäre des A._____ und nicht als Mitglieder der Anwaltskanzlei teilgenommen und seien auch so wahrgenommen worden. Dies zeige, dass sie ein integraler Bestandteil des Schiedsgerichts gewesen sei.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kommt es darauf jedoch nicht im Wesentlichen an. Es ist unbestritten, dass ihr die Führung des Sekretariats des A._____ übertragen worden ist. Es war ihre Aufgabe, sämtliche Tätigkeiten auszuführen, die mit dieser Funktion verbunden sind. Soweit sie für das A._____ tätig war, handelte sie ohne Weiteres als dessen Sekretariat und trat demnach auch so gegen aussen auf. Aus diesem Grund ist es nur verständlich bzw. war es korrekt, dass die Schiedsentscheide oder Verfügungen jeweils die Namen oder Kürzel der beteiligten Sekretäre, d. h. der entsprechenden Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, enthielten. Dies vermag jedoch ebenso wenig wie der Umstand, dass Art. 30 der Schiedsordnung (Sekretariat des Schiedsgerichts) sich im Abschnitt "IX. Das Schiedsgericht" der Schiedsordnung befindet und die internen Richtlinien des Schiedsgerichts das A._____ und sein Sekretariat als Einheit behandeln, etwas daran zu ändern, dass aus mehrwertsteuerlicher Sicht einzig entscheidend ist, ob bzw. zwischen wem das Bestehen eines Leistungsaustauschs zu bejahen ist und ob es sich dabei um schiedsgerichtliche Tätigkeiten im Sinne von Art. 17 Abs. 4 Satz 3 MWSTV handelt. Wie gesehen ist ein mehrwertsteuerlicher Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und dem A._____ gegeben, der nicht vom Begriff "Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit" erfasst wird (vgl. E. 5.1.3 hievor). Die eigentliche Schiedsgerichtsbartätigkeit erfolgte immer im Namen des Schiedsgerichts.

5.2.6 Nichts zu ihrem Vorteil ableiten kann die Beschwerdeführerin schliesslich aus dem von ihr eingereichten Rechtsgutachten von Prof. B._____. Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an und hat auf den festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 212, MOSER, a.a.O., S. 17 f. Rz. 1.8). Die Beschwerdeführerin liess die rechtlichen Überlegungen des Rechtsgutachtens weitestgehend in ihre Beschwerdebegründung einfliessen. Das Bundesverwaltungsgericht hat mit dem vorliegenden Entscheid eingehend aufgezeigt, weshalb diese nicht zu hören ist.

Bei dieser Sachlage erweist sich eine Überprüfung des Vorwurfs, die Vorinstanz habe sich nicht einmal ansatzweise mit den im Rechtsgutachten enthaltenen Fakten und Überlegungen auseinandergesetzt und so das rechtliche Gehör verletzt, von vornherein als obsolet. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, wenn sie denn tatsächlich vorliegen würde, kann gemäss Rechtsprechung ohnehin als geheilt gelten, wenn die unterbliebenen Gewährung des rechtlichen Gehörs in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz (BGE 129 I 129 E. 2.2.3, BGE 126 V 130 E. 2b, BGE 126 I 68 E. 2; Urteil des Bundesgerichts 1A.234/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.2.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 2.2.; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 986 f.; vgl. zu den verschiedenen Teilgehalten des Anspruchs auf rechtliches Gehör: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2) Ebenfalls offen bleiben kann, ob die ESTV das Rechtsgutachten zu Recht lediglich als Parteibehauptung behandelt hat.

6.

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'500.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'500.-- zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2] e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'500.-- 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:
Pascal Mollard	Jeannine Müller

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: