



Abteilung I
A-1569/2006
{T 0/2}

Urteil vom 8. Oktober 2008

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A. _____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV),
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, Eigerstrasse 65,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Verrechnungssteuer (Nichteintreten; Wirkung einer
Verständigung zwischen Steuerbehörde und
Steuerpflichtigem).

Sachverhalt:**A.**

Die A._____AG mit Sitz in (...) bezweckt gemäss Handelsregister- eintrag den Handel mit Streichinstrumenten aller Art, den Gross- und Einzelhandel, Reparaturen und Service an Streichinstrumenten. Am 30. Januar 2001 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei ihr eine Buchprüfung durch. Sie prüfte die Geschäftsjahre 1996 bis 1999. Gestützt darauf forderte die ESTV mit Schreiben vom 18. Dezember 2001 Fr. 166'145.-- Verrechnungssteuer nach. Zur Begründung führte sie an, die fehlende Verzinsung auf dem Kontokorrentguthaben gegenüber der X._____Ltd, New York, stelle eine geldwerte Leistung an eine nahestehende Person dar. Auf dieser geldwerten Leistung im Betrag von insgesamt Fr. 474'792.95 sei gestützt auf Art. 4 Abs. 1 Bst. b des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1995 über die Verrechnungssteuer (VStG, SR 642.21) und Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum VStG (VStV, SR 642.211) eine Verrechnungssteuer von 35%, ausmachend Fr. 166'145.--, geschuldet.

B.

Am 19. September 2002 teilte die A._____AG der ESTV im Hinblick auf den Abschluss einer Abzahlungsvereinbarung verschiedene „Eck- daten“ mit. Sie schlug die Entrichtung von fünf jährlichen Raten von je Fr. 33'229.-- vor. Mit Schreiben vom 29. Oktober 2002 zeigte sich die ESTV mit dem Vorschlag einverstanden. Gemäss dem von der ESTV erstellten Abzahlungsplan hatte die A._____AG jeweils spätestens bis Ende Jahr, erstmals bis 31. Dezember 2002, die entsprechende jährliche Rate von Fr. 33'229.-- zu bezahlen. Am 27. November 2002 bestätigte die A._____AG diesen Abzahlungsplan schriftlich.

C.

Mit Schreiben vom 30. Dezember 2002 ersuchte die A._____AG darum, lediglich eine Anzahlung von Fr. 4'000.-- an die erste Rate leisten und den Restbetrag von Fr. 29'229.-- spätestens am 31. Januar 2003 bezahlen zu können. Die ESTV akzeptierte dieses Vorgehen telefonisch. Nach der Bezahlung von Fr. 4'000.-- bat die A._____AG mit Schreiben vom 3. Februar 2003 um eine weitere Fristerstreckung für die Restzahlung der ersten Rate bis zum 28. Februar 2003. Schliesslich ging die Restzahlung von Fr. 29'229.-- am 4. April 2003 bei der ESTV ein. Am 29. Dezember 2003 ersuchte die A._____AG

zudem um eine Fristerstreckung zur Bezahlung der zweiten Rate. Am 13. Mai 2004 gingen zwei Zahlungen von Fr. 18'326.-- sowie Fr. 11'674.--, insgesamt somit Fr. 30'000.--, als Anzahlung für die zweite Rate von Fr. 33'229.-- ein. Am 1. Februar 2005 setzte die ESTV den Betrag von Fr. 102'916.-- zuzüglich Zins in Betreuung.

D.

Mit Entscheid vom 7. November 2005 erkannte die ESTV, die A._____AG schulde ihr, unter Berücksichtigung der bereits erfolgten Ratenzahlungen, Fr. 102'916.-- Verrechnungssteuer zuzüglich (näher spezifizierten) Verzugszinsen sowie Fr. 200.-- Betreuungskosten. Weiter wurde der von der A._____AG erhobene Rechtsvorschlag beseitigt. Gegen diesen Entscheid erhob die A._____AG am 6. Dezember 2005 Einsprache und beantragte dessen Aufhebung. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die Vorteilszuwendung sei vorliegend an ihre Tochtergesellschaft, d.h. an die beherrschte Gesellschaft, geflossen, indem die A._____AG gegenüber dieser auf einen ihr zustehenden Zinsertrag verzichtet habe. Es sei deshalb eine steuerneutrale Kapitaleinlage und keine geldwerte Leistung gegeben. Im Übrigen werde nach der bundesgerichtlichen Praxis für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung u.a. gefordert, dass den handelnden Organen bewusst war oder sie mindestens hätten wissen müssen, dass sie mit der fraglichen Disposition einen Gesellschafter oder einen diesem nahe stehenden Dritten begünstigten. Ein solches Bewusstsein sei bei den handelnden Organen jedoch nie vorgelegen. Zudem seien die von der ESTV verwendeten Zinssätze zu hoch.

E.

Mit Einspracheentscheid vom 21. Februar 2006 trat die ESTV auf die Einsprache nicht ein. Zur Begründung hielt sie insbesondere fest, vorliegend sei ein verwaltungsrechtlicher Vertrag zustande gekommen, wonach eine Steuer von total Fr. 166'145.-- zuzüglich Verzugszins geschuldet sei. Ferner sei vereinbart worden, dass für den Fall eines Rückstandes in der Ratenzahlung der Restbetrag sofort fällig werde. Beruhe wie vorliegend ein Entscheid auf einer rechtsgültig zustande gekommenen Vereinbarung, fehle eine formelle Beschwerde zur Anfechtung des Entscheides. Dies mit der Ausnahme der Anfechtung wegen wesentlichen Willensmängeln. Solche seien nicht gegeben.

F.

Gegen diesen Entscheid erhob die A._____AG (Beschwerdeführerin) am 22. März 2006 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK). Mit ihrem Hauptbegehren beantragte sie unter Kosten- und Entschädigungsfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 21. Februar 2006 und die Feststellung, dass die von der ESTV geltend gemachte Forderung nicht zu Recht bestehe sowie die Einstellung der Betreibung. Eventualiter verlangte sie die Feststellung, dass die von der ESTV geltend gemachte Forderung nur im Umfang von Fr. 69'842.06 zuzüglich Zins und Betreibungskosten zu Recht bestehe. Zur Begründung brachte sie insbesondere vor, dass zwischen ihr und der ESTV gar nie eine Vereinbarung über eine allfällig für die Steuerperioden 1997-1999 geschuldete Verrechnungssteuer zustande gekommen sei.

Die ESTV schloss in ihrer Vernehmlassung vom 28. Juni 2006 auf Nichteintreten bzw. eventualiter auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Auf die Begründung der Eingaben an die SRK wird – soweit erforderlich – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, am 1. Januar 2007 die 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 Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG). Da die übrigen Voraussetzungen zur Erhebung einer Beschwerde eingehalten sind, ist auf diese einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheidung grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (Art. 12 VwVG), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden, d.h. jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Dies bedeutet, dass es eine Beschwerde auch aus einem anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheidung im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen kann, die von jener der Vorinstanz abweicht (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen).

1.3 Die ESTV hat in ihrem Einspracheentscheid vom 21. Februar 2006 auf Nichteintreten erkannt. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist derjenige, auf dessen Begehren bzw. Rechtsmittel nicht eingetreten worden ist, befugt, durch die ordentliche Beschwerdeinstanz überprüfen zu lassen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht ergangen ist (anstelle vieler: BGE 124 II 499 E. 1, mit weiteren Hinweisen). Allerdings kann in einer Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid nur geltend gemacht werden, die Vorinstanz habe zu Unrecht das Bestehen der Eintretensvoraussetzungen verneint. Damit wird das Anfechtungsobjekt auf die Eintretensfrage vor der Einspracheinstanz beschränkt, deren Verneinung als Verletzung von Bundesrecht mit Beschwerde gerügt werden kann (BGE 132 V 74 E. 1.1; vgl. auch statt vieler Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1471/2006 und A-1472/2006 vom 3. März 2008 E. 1.2).

1.4 Beim vorliegenden Verfahren hat sich das Bundesverwaltungsgericht somit auf die Frage zu beschränken, ob die Vorinstanz zu Recht auf die Einsprache vom 6. Dezember 2005 nicht eingetreten ist. Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrem Hauptbegehren auf Feststellung des Nichtbestehens der Verrechnungssteuerschuld einen materiellen Antrag stellt, kann demnach auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Damit erübrigen sich von vornherein Ausführungen zur Subsidiarität von Feststellungsbegehren gegenüber (negativen) Leistungsbegehren (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1418/2006 vom 14. Mai 2008 E. 3.5).

2.

2.1 Nach Art. 42 Abs. 1 und 2 VStG können Verfügungen und Entschiede der ESTV innert 30 Tagen nach der Eröffnung mit Einsprache angefochten werden. Diese ist schriftlich bei der ESTV einzureichen, hat einen bestimmten Antrag zu enthalten und die zu seiner Begründung dienenden Tatsachen anzugeben. Weitere formelle Voraussetzungen zur Einspracheerhebung nennt das VStG nicht ausdrücklich. Als weitere Voraussetzung anerkannt ist indessen, dass die Einsprache erhebende Person hiezu legitimiert sein muss. Dies bedeutet, dass Einsprache nur erheben kann, wer partei- und prozessfähig sowie durch den angefochtenen Entscheid beschwert ist, also mit anderen Worten über ein Rechtsschutzinteresse verfügt (vgl. [bezogen auf die Beschwerde] Entscheid der SRK vom 10. Februar 2006, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.61 E. 1b mit Hinweisen; [bezogen auf die Einsprache bei den direkten Steuern] MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, Zürich/Basel/Genf 2008, § 20 N. 7).

2.2 Die ESTV hält in ihrem auf Nichteintreten lautenden Einspracheentscheid vom 21. Februar 2006 dafür, es habe der A. _____ AG an einem Rechtsschutzinteresse und damit an der Legitimation zur Einspracheerhebung gefehlt. Beruhe nämlich ein Entscheid auf einer rechtsgültig zustande gekommenen Vereinbarung, so liege eine formelle Beschwerde nur vor, wenn der Vergleich wegen Willensmängeln angefochten werde. Vorliegend sei mit der Abzahlungsvereinbarung vom 29. Oktober/27. November 2002 zulässigerweise eine solche Vereinbarung "über tatsächliche Unklarheiten und Unstimmigkeiten bei der Steuererhebung abgeschlossen" und "umstrittene Steuerfaktoren festgesetzt" worden. Damit sei ein verwaltungsrechtlicher Vertrag rechtsgültig zustande gekommen, der einzuhalten sei. Daran ändere auch nichts, dass sich die A. _____ AG angeblich über die steuerlichen Folgen ihres Handelns bzw. der Darlehensgewährung geirrt haben soll, denn bei einer solchen Fehleinschätzung handle es sich nicht um einen wesentlichen Irrtum im Sinne von Art. 24 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220).

2.3

2.3.1 Das Bundesverwaltungsgericht hatte sich bereits in seinem Urteil A-1568/2006 vom 2. September 2008 mit dem Wesen und der Wirkung einer Abzahlungsvereinbarung zwischen der ESTV und einem Steuerpflichtigen zu befassen. Vorliegend kann weitgehend auf die Erwägungen dieses Urteils verwiesen werden (dort wie vorliegend: E. 2.3-2.5). Danach sind in der Praxis gemeinhin als Rulings bezeichneten Verständigungen zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden über bestimmte Elemente des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts aus dem steuerrechtlichen Alltag nicht wegzudenken (vgl. Botschaft zum neuen MWSTG, BBI 2008 6995) und auch volkswirtschaftlich von nicht zu unterschätzender Bedeutung (vgl. etwa PETER EISENRING, Vorgängige Auskünfte von Steuerbehörden in der Schweiz, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 68 S. 99; PETER NOBEL/ROBERT WALDBURGER, Der Unternehmensstandort Schweiz aus steuer- und aktienrechtlicher Sicht, in: Ernst A. Kramer/Peter Nobel/Robert Waldburger [Hrsg.], Festschrift für Peter Böckli, Zürich/Basel/Genf 2006, 51 f.). Die heutigen Steuergesetze enthalten bis anhin allerdings keine ausdrückliche Regelung derartiger Verständigungen. Ab dem 1. Januar 2007 findet sich indessen für die vom Bund erhobenen Steuern nunmehr erstmals eine solche Grundlage im allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz des Bundes: Unter der Marginalie "Gütliche Einigung und Mediation" besteht in Art. 33b VwVG, der auch auf Steuerverfahren anwendbar ist (Art. 2 Abs. 1 VwVG e contrario), im Sinne einer so genannten Kann-Vorschrift die Möglichkeit, sich über den Inhalt der Verfügung zu einigen. Die alsdann allenfalls erzielte Einigung wird durch die Behörde zum Inhalt ihrer Verfügung gemacht, es sei denn, deren Inhalt verstosse gegen Bundesrecht, beruhe auf einer unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts oder erweise sich als unangemessen (Art. 33b Abs. 4 i.V.m. Art. 49 VwVG; vgl. MICHAEL BEUSCH, Steuerrechtlicher Rechtsschutz durch das Bundesverwaltungsgericht, in: Michael Beusch/ISIS [Hrsg.], Steuerrecht 2008 – Best of zsis, Zürich/Basel/Genf 2008, 196). Ein Anspruch auf Abschluss einer solchen Vereinbarung besteht indessen – zumindest nach noch geltendem Recht – nicht (vgl. demgegenüber Art. 68 E-MWSTG gemäss Entwurf A [BBI 2008 7167] sowie die Botschaft zum neuen MWSTG [BBI 2008 6995]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1568/2006 vom 2. September 2008 E. 2.3).

2.3.2 Selbst ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage ist die Zulässigkeit von Verständigungen in einem gewissen Rahmen anerkannt. Sie können vorab über bestimmte Elemente des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts erzielt werden, insbesondere wenn dieser durch eine amtliche Untersuchung nicht oder nur unter unverhältnismässig grossen Schwierigkeiten geklärt werden kann (BGE 119 Ib 431 E. 4a; Urteil des Bundesgerichts vom 23. Juni 1994, veröffentlicht in ASA 63 S. 661 E. 5a; Entscheid der SRK vom 3. Februar 1998, veröffentlicht in Steuer Revue 1998 512 E. 2a). So können auch Bewertungsfragen Gegenstand von Verständigungen sein. Letztere können sich allerdings nach – freilich nicht unkritisiert gebliebener – bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht auf eigentliche Rechtsfragen beziehen, da Bestand und Umfang der Steuerschuld ausschliesslich durch das Gesetz festgelegt werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, veröffentlicht in Steuerentscheid [StE] 2004 A 21.14 Nr. 15 E. 4.2 [zur direkten Bundessteuer]; zur Kritik vgl. etwa FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A. Zürich 2006, Vorbemerkungen zu §§ 119-131 N 18; vgl. auch ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 320 mit Hinweisen). Umstritten ist bei alledem die Rechtsnatur der (verfahrensrechtlichen) Verständigung, insbesondere die Frage, ob es sich um einen eigentlichen verwaltungsrechtlichen Vertrag handle oder nicht (bejahend ULRICH CAVELTI, Gütliche Verständigung vor Instanzen der Verwaltungsrechtspflege, Archiv für Juristische Praxis [AJP] 1995, 175 ff.; PETER RICKLI, Die Einigung zwischen Behörden und Privaten im Steuerrecht, Basel/Frankfurt am Main 1987, 103; [verneinend] BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., 320; AUGUST MÄCHLER, Vertrag und Verwaltungsrechtspflege, Zürich/Basel/Genf 2005, § 11 Rz. 80 f.). Diese Frage braucht vorliegend – wie nachstehend zu zeigen ist – indessen nicht beantwortet zu werden.

2.4

2.4.1 Die prozessualen Wirkungen zulässiger Verständigungen waren – soweit ersichtlich – noch nie Gegenstand ausdrücklicher höchstgerichtlicher Klärung. Damit wurde insbesondere noch nie festgehalten, eine gültige Verständigung entfalte die gleichen Wirkungen wie ein rechtskräftiger formeller Entscheid. Dies anerkennen auch diejenigen Lehrmeinungen, welche – wie die ESTV – von einer

gleichen Wirkung ausgehen (HANS-PETER HOCHREUTENER, *La procédure de taxation dans le domaine des droits de timbre et de l'impôt anticipé*, in: OREF [éd.]; *Les procédures en droit fiscal*, 2 éd. Bern/Stuttgart/Wien 2005, 519; vgl. auch ders., in: Martin Zweifel/Peter Athanas/Maja Bauer-Balmelli [Hrsg.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer*, Basel etc. 2005, Rz. 30 zu Art. 42; ders., in: Martin Zweifel/Peter Athanas/Maja Bauer-Balmelli [Hrsg.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht II/3, Bundesgesetz über die Stempelabgaben*, Basel etc. 2005, Rz. 30 zu Art. 38; ders., in: Pascal Hinny/Xavier Oberson [Hrsg.], *Kommentar Stempelabgaben*, Zürich/Basel/Genf 2006 Rz. 81 zu Art. 38). Nachfolgend bleibt mithin zu prüfen, wie es sich damit verhält.

2.4.2 Geht man mit der ESTV davon aus, bei der Abzahlungsvereinbarung vom 29. Oktober/27. November 2002 handle es sich um einen verwaltungsrechtlichen Vertrag, so wäre dieser – unter Vorbehalt einer gesetzlichen Anfechtungsmöglichkeit und einer Aufhebung wegen Willensmängeln oder veränderter Verhältnisse – tatsächlich inhaltlich verbindlich (MÄCHLER, a.a.O., § 11 Rz. 83). Allerdings stünde dies der Erhebung eines Rechtsmittels von vornherein nicht entgegen (MÄCHLER, a.a.O., § 11 Rz. 138); die Frage der Zulässigkeit sowie der Verbindlichkeit des Vereinbarten und die Tragweite des verfassungsrechtlich in Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV; SR 101) verankerten Grundsatzes von Treu und Glauben ist nämlich eine materielle Frage, und nicht eine solche nach der Zulässigkeit eines Rechtsmittels. Sodann hätte bei Annahme eines verwaltungsrechtlichen Vertrags die ESTV zwecks Beseitigung der auftretenden Leistungsstörungen (zur Erlangung eines Rechtsöffnungstitels) an sich den Klageweg beschreiten müssen (vgl. Art. 35 Bst. a VGG; vgl. auch STEFAN VOGEL, *Die "clausula rebus sic stantibus" als Mittel zur Anpassung und Aufhebung von verwaltungsrechtlichen Verträgen*, *Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht* 2008, 308 f.). Da dieser indessen bis Ende 2006 versperrt war – Art. 116 des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (BS 3 351 und seither erfolgte Änderungen) war nicht einschlägig – musste die ESTV zwar einen förmlichen Entscheid im Sinne von Art. 41 VStG erlassen. Damit verliess sie indessen den einvernehmlichen "vertraglichen Weg" und kehrte zurück zum hoheitlichen Verfügungshandeln. Daraufhin der heutigen Beschwerdeführerin die Einsprachelegitimation abzusprechen – wie dies die ESTV getan hat – würde gegen Treu und

Glauben verstossen und entspräche auch nicht dem bei Verfügungen zu gewährenden Rechtsschutz (vgl. RICKLI, a.a.O., 137 f. sowie unten E. 2.4.3); vielmehr ist die Einsprache materiell zu behandeln (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1568/2006 vom 2. September 2008 E. 2.4.2).

2.4.3 Geht man dagegen davon aus, die Verständigung entfalte nicht ohne weiteres materiellrechtliche Wirkungen, sondern stelle – wie etwa der Veranlagungsvorschlag bei den direkten Steuern – als Vereinbarung über verfahrensrechtliche Rechte und Pflichten blosser Grundlage für den Erlass einer Verfügung dar, so bedeutet die Verständigung – nur, aber immerhin – Folgendes: Die Verwaltung entbindet den Rechtsunterworfenen von einer weiteren Mitwirkung bei der Klärung des Sachverhaltes und der Private verzichtet auf den Antrag der Abnahme zusätzlicher Beweise (MÄCHLER, a.a.O., § 11 Rz. 81). Unter diesen Umständen ist eine Anfechtung formell fraglos ohne weiteres zulässig und sind die sich stellenden Fragen (Zulässigkeit und Verbindlichkeit des Vereinbarten, Treu und Glauben) einmal mehr solche materieller Art (vgl. etwa auch Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, veröffentlicht in StE A 21.14 Nr. 14 E. 2a/bb; RICKLI, a.a.O., 137 f.). Dass dem so ist, zeigt sich auch an der Konzeption von Art. 33b VwVG und dem diesem inhaltlich entsprechenden Art. 50 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (SR 830.1), dessen Abs. 2 ausdrücklich von einer "anfechtbaren" Verfügung" spricht. Bezeichnenderweise und zu Recht ist denn auch in keinem der zum Thema der Verständigung ergangenen Urteile (vgl. oben E. 2.3.2) auch nur ansatzweise angetönt, es sei fraglich, ob auf die Rechtsmittel einzutreten gewesen wäre. Solches würde nämlich auch bedeuten, dass selbst bei einer Verständigung nicht zugänglichen Fragen die gerichtliche Kontrolle von vornherein ausgeschlossen würde, was nicht zuletzt angesichts der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG) schlechterdings nicht der Fall sein kann (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, veröffentlicht in StE 2004 A 21.14 Nr. 15 E. 4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1568/2006 vom 2. September 2008 E. 2.4.3).

2.5 Damit ist der auf Nichteintreten lautende Einspracheentscheid aufzuheben und die Streitsache ins Einspracheverfahren zurückzuweisen. Obwohl sich beide Parteien auch zu den nachfolgend erwähnten Fragen (teilweise) geäußert haben, bleibt es dem Bundes-

verwaltungsgericht angesichts des eingeschränkten Streitgegenstandes (vgl. oben E. 1.3) verwehrt, sich dazu äussern, ob eine Verständigung überhaupt zulässig war, ob diese rechtsgültig zustande gekommen ist, bejahendenfalls welchen Inhalt sie aufweist (Tragweite der "Abzahlungsvereinbarung") und inwieweit sich die Parteien diesen unter dem Aspekt von Art. 9 BV entgegenhalten lassen müssen. Hierüber wird die ESTV im zweiten Rechtsgang zu befinden haben.

3.

Damit wird der angefochtene Entscheid gemäss dem Antrag der Beschwerdeführerin zwar aufgehoben. Da aber auf deren eigentliche materiellen Anträge nicht eingetreten werden kann, erweist sich der Verfahrensausgang in der Sache als noch unentschieden. Demzufolge hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- zur Hälfte, also im Umfang von insgesamt Fr. 1'500.--, zu tragen. Der ESTV sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Die ESTV hat jedoch der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin gemäss Art. 64 Abs. 1 VwVG eine reduzierte Parteientschädigung auszurichten, welche in Anwendung von Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 2'000.-- (inkl. Mehrwertsteuer und Auslagen) festgesetzt wird.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid der ESTV vom 21. Februar 2006 wird aufgehoben und die Sache zur Fällung eines neuen Einspracheentscheids im Sinne der Erwägungen an die ESTV zurückgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin zur Hälfte auferlegt und im übrigen Umfang auf die Gerichtskasse genommen. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird ihr nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils im Umfang von Fr. 1'500.-- zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 2'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Thomas Stadelmann

Jürg Steiger

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: