



SRK 2004-029/030

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Daniel Riedo; Peter Spinnler
Die Gerichtsschreiberin: Sonja Bossart

Entscheid vom 3. November 2006

in Sachen

X. GmbH, ..., Beschwerdeführerin

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50,
3003 Bern (Ref. ...)

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTG/MWSTV);
subjektive Steuerpflicht; Vorsteuerabzugsberechtigung;
Rückzahlung ausbezahlter Vorsteuern

Sachverhalt:

A.- Die X. GmbH wurde von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) aufgrund der Angaben im vom 3. März 1997 datierenden „Fragebogen zur Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger“, wonach voraussichtlich in den nächsten 12 Monaten Umsätze von Fr. 750'000.-- erzielt würden, per 1. Januar 1997 als Steuerpflichtige im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Die X. GmbH bezweckt laut Eintrag im Handelsregister des Kantons A. namentlich den Betrieb eines interdisziplinären Design-, Marketing-, Kommunikations- und Art-Centers und

aller damit verbundenen Dienstleistungen wie Design, Entwicklung, Produktion, Marketing, Kommunikation und Consulting.

Am 25. März 2002 teilte die ESTV der X. GmbH mit, sie werde per 31. März 2002 aus dem Steuerregister gelöscht. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 12. Dezember 2002 forderte die ESTV für die Steuerperioden 1. Quartal 1999 bis 1. Quartal 2002 bereits ausbezahlte Vorsteuern in der Höhe von Fr. 5'529.-- zurück. Mit „Einsprache“ vom 6. Januar 2003 bestritt die X. GmbH diese EA. Die Gesellschaft sei zwecks eines Projektes in Asien gegründet worden, welches aber mangels Finanzierung durch die Bank nicht habe realisiert werden können. Sie arbeite generell an langfristigen Forschungs- und Entwicklungsprojekten und werde voraussichtlich erst in einigen Jahren Umsatz generieren. Es stelle sich die Frage, weshalb die Gesellschaft ohne jegliche Kontaktierung durch die ESTV in der Zwischenzeit eine Steuerrechnung über vier Jahre erhalte.

B.- Die ESTV erliess am 29. Juli 2003 zwei Entscheide, bestätigte die Löschung der X. GmbH auf den 31. März 2002 und forderte bereits ausbezahlte Vorsteuerguthaben zurück im Umfang von Fr. 4'818.-- (betreffend 1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000, neue EA Nr. ... vom 29. Juli 2003) und von Fr. 1'341.-- (betreffend 1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002, neue EA Nr. ...; total wurden Fr. 2'080.-- Vorsteuern geltend gemacht, wobei die ESTV für die zwei letzten Quartale die geltend gemachten Vorsteuern im Umfang von Fr. 739.-- noch nicht zurückvergütet hatte; es mussten somit nur Fr. 1'341.-- Vorsteuern zurückgefordert werden). Es wurde ausgeführt, die X. GmbH sei aufgrund ihrer eigenen Angaben im Fragebogen im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen worden. Im Rahmen der Überprüfung der MWST-Abrechnungen für die Jahre 1997 bis 2002, in welchen nur gesamthaft Fr. 16'715.-- Umsätze beziffert wurden, sei festgestellt worden, dass zu keinem Zeitpunkt die Voraussetzungen für die Steuerpflicht, weder die obligatorische noch die freiwillige, optionale Steuerpflicht, für welche ein Umsatz von mehr als Fr. 40'000.-- erforderlich sei, auch nur annähernd erfüllt gewesen seien. Aus diesem Grund seien die bereits ausbezahlten Vorsteuerguthaben der Gesellschaft ab 1. Quartal 1998 zu Recht zurück belastet worden. Aufgrund der Tatsache, dass bereits der für das Jahr 1997 deklarierte Gesamtumsatz im Umfang von Fr. 13'130.-- die massgebende Betragsgrenze bei Weitem nicht erreichte, sei die Löschung im Register (gestützt auf Art. 22 Bst. c der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [MWSTV; AS 1994 1464]) rückwirkend auf den 31. Dezember 1997 zu verstehen. Infolgedessen würden die ausbezahlten Vorsteuerguthaben bereits ab der Steuerperiode 1. Quartal 1998 zurückgefordert.

Die X. GmbH erhob am 2. September 2003 Einsprache gegen diese Entscheide.

C.- Mit zwei Einspracheentscheiden vom 6. Januar 2004 wies die ESTV die Einsprache ab. Sie stellte fest, dass die X. GmbH der ESTV für das 1. Quartal 1998 bis 4. Quartal 2000 noch Fr. 4'818.-- und für das 1. Quartal 2001 bis 1. Quartal 2002 noch Fr. 1'341.-- Mehrwertsteuer (zuzüglich Verzugszins) schulde und zu bezahlen habe.

Zur Begründung legte die ESTV insbesondere dar, die X. GmbH habe in den Abrechnungen für die Jahre 1997 bis 2002 nur insgesamt Umsätze von Fr. 16'715.-- deklariert, womit sie keinen genügenden Umsatz für die gesetzliche oder freiwillige Steuerpflicht erzielt habe. In der Abrechnung des 2. Quartals 1997 (wobei diese Steuerperiode nicht Gegenstand des Einspracheverfahrens bilde) habe sie einen Umsatz von Fr. 13'130.40 angegeben, was wegen Nichterreichens des erforderlichen Umsatzes die Löschung auf den 1. Januar 1998 zur Folge gehabt haben sollte. Die X. GmbH habe regelmässig Vorsteuerguthaben geltend gemacht, welche die ESTV ihr teilweise ausbezahlt habe. Da die X. GmbH keine steuerbaren Leistungen ausgewiesen habe, sei kein zum Vorsteuerabzug berechtigender Zweck gegeben. Da diese für den Vorsteuerabzug notwendige Voraussetzung fehle, sei die Rückbelastung der Vorsteuerguthaben zu Recht erfolgt. Die Löschung per 31. März 2002 sei ebenfalls korrekt. So bestehe kein Rechtsanspruch auf freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht nach Art. 27 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20). Einerseits sei hierfür kein Optionsgesuch gestellt und der nötige spezielle Fragebogen zur Option nicht ausgefüllt worden. Andererseits bestehe die Möglichkeit von Art. 27 Abs. 2 MWSTG erst seit Einführung des Mehrwertsteuergesetzes ab 1. Januar 2001, die X. GmbH habe ihre Tätigkeit jedoch bereits im Jahre 1997 aufgenommen. Deswegen sei gar nicht auf das Nichtvorhandensein der weiteren erforderlichen Voraussetzungen einzugehen. Der Hinweis der Beschwerdeführerin auf die „B.-, start-up- oder Wirtschaftsförderung“ sei ebenfalls unbehelflich. Für eine Unternehmensförderung via Mehrwertsteuer fehle es an einer gesetzlichen Grundlage.

D.- Mit Eingabe vom 12. Februar 2004 erhebt die X. GmbH (Beschwerdeführerin) gegen diese Einspracheentscheide Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK) mit dem Antrag, die Einspracheentscheide seien aufzuheben und die Vorsteuern seien nicht zurückzuverlangen. Zur Begründung wird namentlich vorgebracht, Forschung und Entwicklung sei seit der Gründung Bestandteil der Arbeit der Beschwerdeführerin. Trotz Auftragseingang in siebenstelliger Höhe aus dem asiatischen Raum und zugesicherter Bankfinanzierung sei der Bankkredit nicht gewährt worden, was zu einem Verlust des Auftrages geführt habe. Als Konsequenzen hätten sich Umtriebe, Kosten und kein bzw. anfangs nur geringer Umsatz ergeben, mit einer jahrelangen Konsolidierungsphase. Es liege betreffend des Rückganges des Umsatzes auf Null keine Falschdeklaration vor sowie keine Absicht, nur eine Vorsteuer geltend machen zu können. Die ESTV hingegen habe jahrelang ohne Beanstandungen die Nullumsätze enthaltenden Deklarationen der Beschwerdeführerin akzeptiert. Damit habe die Beschwerdeführerin mit Recht davon ausgehen können, ihr Vorgehen sei korrekt gewesen. Die Rückforderung der ESTV könne damit nicht angehen. Die Forschungs- und Entwicklungsarbeit der Beschwerdeführerin gehe weiter und Ergebnisse seien in zwei bis fünf Jahren zu erwarten, weshalb der MWST-Status gerechtfertigt und aufrechtzuerhalten sei.

E.- Die ESTV schliesst in den Vernehmlassungen vom 6. April 2004 auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Sie bringt insbesondere vor, bei der Löschung aus dem Mehrwertsteuerregister per 31. März 2002 handle es sich keineswegs um eine - wie von der Beschwerdeführerin geltend gemacht - „Rückdatierung“ bzw. rückwirkende Löschung, sondern das Ende der Steuerpflicht sei auf jenen Zeitpunkt festgelegt worden, in welchem die ESTV festge-

stellt habe, dass die Beschwerdeführerin weder die Voraussetzungen für die Steuerpflicht noch diejenigen für die Option erfüllte. Die Rückforderung der Vorsteuern habe nicht auf einer vermeintlichen Rückdatierung beruht, sondern darauf, dass die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht erfüllt worden waren. Aus der Tatsache des „jahrelangen Akzeptierens“ der Abrechnungen durch die ESTV könne kein Schutz entstehen. Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips vertraue die ESTV, abgesehen von offensichtlich fehlerhaften Deklarationen, auf die Ordnungsmässigkeit der Abrechnungen, ohne die Angaben der Steuerpflichtigen in Frage zu stellen. Die ESTV habe eine Befugnis, aber keine Verpflichtung zur Kontrolle. Innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist könne sie Steuern nachfordern bzw. Vorsteuern zurückfordern, sofern sie feststelle, dass die Angaben des Steuerpflichtigen nicht zutreffen. Bei Unternehmen mit Aufträgen ins Ausland - wie von der Beschwerdeführerin bei ihrer Anmeldung geltend gemacht - seien Vorsteuerüberschüsse nichts Aussergewöhnliches, weshalb für die ESTV kein Anlass bestanden habe, die Abrechnungen in Frage zu stellen. Bezüglich des geforderten „Forschungs- und Entwicklungsstatus“ sei zu wiederholen, dass eine freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht vorliegend nicht möglich sei.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die SRK wird - soweit erforderlich - im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Am 1. Januar 2001 sind das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt (siehe sogleich E. 1c) hat sich in den Jahren 1998 bis 2002 zugetragen, so dass auf die vorliegende Beschwerde betreffend 1998 bis 2000 noch bisheriges Recht (Art. 93 und 94 MWSTG), betreffend 2001 und 2002 jedoch neues Recht anwendbar ist. Die Mehrwertsteuerverordnung ist eine selbständige, das heisst direkt auf der Verfassung beruhende Verordnung des Bundesrates. Sie stützt sich auf Art. 8 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft befindlichen (alten) Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (ÜB-aBV) bzw. auf Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) und stellte bis zur Regelung des Mehrwertsteuerrechts durch den ordentlichen Gesetzgeber gesetzesvertretendes Recht dar.

Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer unterliegen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK (Art. 71 a Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 MWSTV bzw. Art. 65 MWSTG). Die SRK ist somit zur Behandlung der Beschwerde sachlich und funktionell zuständig. Das Verfahren bestimmt sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz (Art. 71a Abs. 2 VwVG), soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Die Beschwerdeführerin ist zur Anfechtung befugt (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht (Art. 50 ff. VwVG) eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

b) Die SRK kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

c) Prinzipiell bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung mit einer einzigen Beschwerde zuzulassen und diese in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zu erledigen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 215 E. 1). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Ein solches Vorgehen dient der Verfahrensökonomie und liegt im Interesse aller Beteiligten (André Moser, in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, S. 89 f. Rz. 3.12). Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall zweifelsfrei erfüllt, betreffen die beiden vorliegend umstrittenen Einspracheentscheide doch das gleiche Steuersubjekt und beruhen grundsätzlich auf denselben Tatsachen, dies mit der Ausnahme, dass sie sich über verschiedene Steuerperioden erstrecken und der daraus folgenden Anwendbarkeit entweder des MWSTG oder der MWSTV. Weiter sind die Einspracheentscheide - abgesehen von den anwendbaren Bestimmungen - auch in rechtlicher Hinsicht weitgehend identisch. Es wurde ferner nur eine Beschwerde eingereicht, welche nicht nach den beiden Einspracheentscheiden differenziert. Aus diesen Gründen werden die Verfahren SRK 2004-029 und SRK 2004-030 zusammengelegt.

2.- a) aa) Mehrwertsteuerpflichtig ist gemäss Art. 17 Abs. 1 MWSTV bzw. Art. 21 Abs. 1 MWSTG grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn eine Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland gesamthaft jährlich Fr. 75'000.-- übersteigen. Von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen sind Unternehmer mit einem Jahresumsatz zwischen Fr. 75'000.-- und Fr. 250'000.--, sofern der nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Mehrwertsteuerbetrag regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- betragen würde (Art. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV; Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

bb) Die Mehrwertsteuerpflicht gemäss Art. 17 Abs. 1 MWSTV beginnt nach Ablauf desjenigen Kalenderjahres, in dem der massgebende Umsatz erzielt worden ist (Art. 21 Abs. 1 MWSTV). Wird die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit hingegen neu aufgenommen oder durch Geschäftsübernahme oder durch Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitert, so beginnt die Steuerpflicht mit der Aufnahme der Tätigkeit, wenn zu erwarten ist, dass der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz innerhalb der nächsten zwölf Monate Fr. 75'000.-- übersteigen wird (Art. 21 Abs. 2 MWSTV; siehe auch identischer Art. 28 Abs. 2 MWSTG). Diese Regelung in Art. 21 Abs. 2 MWSTV orientiert sich in erster Linie am Überwälzbarkeitsprinzip, sieht

sie doch vor, dass im Sinne einer Beurteilung ex ante auf den in den ersten zwölf Monaten erwarteten und nicht auf den in dieser Zeit tatsächlich erzielten - erst nachträglich genau bekannten - Umsatz abzustellen ist. Diese Regelung ist gemäss der Rechtsprechung der SRK verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (vgl. Entscheide der SRK vom 3. Dezember 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.76, E. 3b/bb; vom 7. November 2003, veröffentlicht in VPB 68.55, E. 2b/aa; VPB 69.87, E. 3a/aa). Damit eine Unternehmung im Sinne von Art. 21 Abs. 2 MWSTV steuerpflichtig wird, ist überdies in analoger Anwendung von Art. 21 Abs. 3 Satz 2 MWSTV erforderlich, dass das Überschreiten einer der beiden Betragsgrenzen von Art. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV, also Umsätze über Fr. 250'000.-- oder Steuerzahllast über Fr. 4'000.--, zu erwarten ist (Entscheid der SRK vom 7. November 2003, a.a.O., E. 2b/bb; Entscheid der SRK vom 3. Dezember 1998, a.a.O., E. 3b).

Der Beginn der (obligatorischen) subjektiven Steuerpflicht hängt nach dem Wortlaut der anwendbaren Bestimmungen (Art. 17 Abs. 1, Art. 21 Abs. 1 MWSTV; Art. 21 Abs. 1, Art. 28 Abs. 1 MWSTG) somit grundsätzlich untrennbar vom Erreichen der massgeblichen Umsatzgrenzen ab, wobei diese Bedingung bereits im Vorjahr erfüllt worden sein muss (siehe auch Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Auflage, Rz. 859; Gerhard Schafroth/Dominik Romang, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 3 zu Art. 21; Peter Spinnler, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in Archiv für Schweizerisches Abgabenrecht [ASA] 63 S. 399 f.; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 135, 180). Als Ausnahme hiervon beginnt im Anwendungsbereich von Art. 21 Abs. 2 MWSTV (bzw. Art. 28 Abs. 2 MWSTG) die obligatorische subjektive Steuerpflicht allerdings bereits mit der Aufnahme der Tätigkeit, wenn die begründete Erwartung besteht, dass der massgebende Umsatz innerhalb der nächsten zwölf Monate erreicht werde.

b) aa) Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter den von ihr festzusetzenden Bedingungen demjenigen, welcher nach Art. 17 Abs. 1 MWSTV die gesetzlich festgelegte Mindestumsatzgrenze nicht erreicht oder nach Art. 19 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV von der Steuerpflicht ausgenommen ist, gestatten, für die Mehrwertsteuerpflicht zu optieren (Art. 20 Abs. 1 Bst. a MWSTV; so genannte subjektive Option). Die von der SRK als zulässig erachtete Verwaltungspraxis setzt für eine subjektive Option voraus, dass pro Jahr mehr als Fr. 40'000.-- Umsatz aus steuerbaren Lieferungen oder Dienstleistungen an Mehrwertsteuerpflichtige erzielt wird (Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige der ESTV, Rz. 682; Broschüre „Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer“, Ausgabe vom August 1999 [zur MWSTV], Ziff. 5.2; Entscheid der SRK vom 6. August 2003, veröffentlicht in VPB 68.20, E. 2c; Entscheid der SRK vom 25. März 2004, veröffentlicht in VPB 68.130, E. 2c/aa und bb).

bb) Unter den gleichen Voraussetzungen können sich nach dem neuen Recht Unternehmen, welche die Umsatzgrenzen von Art. 21 Abs. 1 MWSTG nicht erreichen oder nach Art. 25

Abs. 1 MWSTG von der Steuerpflicht ausgenommen sind, der Steuerpflicht freiwillig unterstellen (Art. 27 Abs. 1 MWSTG; siehe auch Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 876). Auch die Verwaltungspraxis zum MWSTG verlangt, dass pro Jahr ein Mindestumsatz von Fr. 40'000.-- erzielt wird (Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer, Rz. 688; Spezialbroschüre Nr. 02 „Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer“ [zum MWSTG], Ziff. 4.2.1).

Mit Art. 27 Abs. 2 MWSTG ist nun eine neue Optionsmöglichkeit eingeführt worden, welche keinerlei bereits zu erreichenden Mindestumsatz vorsieht. Unternehmen, welche eine Tätigkeit neu aufgenommen haben und die darauf ausgerichtet sind, spätestens innert fünf Jahren im Inland regelmässig steuerbare Jahresumsätze von mehr als 250'000 Franken zu erzielen, wird ein Rechtsanspruch auf freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht eingeräumt. Die Steuerpflicht beginnt dabei mit Aufnahme der Tätigkeit (Art. 27 Abs. 2 MWSTG). Eine solche Geschäftsaufnahme muss der ESTV glaubhaft gemacht werden können. Gemäss Verwaltungspraxis sind der ESTV mit dem Gesuch um freiwillige Eintragung Unterlagen wie Businessplan, Investitionsbudget, Werkverträge, Vereinbarungen, Mandatsnachweise und dergleichen einzureichen (Wegleitung 2001, Rz. 692 f.; Spezialbroschüre „Steuerpflicht“, Ziff. 4.2.3; Merkblatt Nr. 17 „Option nach Artikel 27 Abs. 2 MWSTG“).

c) Die Steuerpflicht endet am Ende des Kalenderjahres, in welchem die für die Steuerpflicht massgebenden Beträge nicht mehr überschritten wurden und zu erwarten ist, dass diese Beträge auch im nachfolgenden Kalenderjahr nicht überschritten werden (Art. 22 Bst. c MWSTV, Art. 29 Bst. b MWSTG).

Wenn die Steuerpflicht gemäss Art. 22 Bst. a und c MWSTV bzw. Art. 29 Bst. a und b MWSTG endet, obliegt es dem Steuerpflichtigen, die ESTV unverzüglich schriftlich zu benachrichtigen (Art. 45 Abs. 2 MWSTV; Art. 56 Abs. 2 MWSTG). Unterlässt es der Unternehmer, der die für die Steuerpflicht massgebliche Umsatzgrenze nicht mehr erreicht (Art. 22 Bst. c MWSTV, Art. 29 Bst. b MWSTG), bei der Verwaltung schriftlich seine Streichung aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu verlangen, wird angenommen, dass er für die Besteuerung optiert hat (Art. 45 Abs. 3 MWSTV; Art. 56 Abs. 3 MWSTG). Falls sich der Betroffene bei der ESTV nicht rechtzeitig abmeldet, nimmt diese die Streichung aus dem Register erst auf das Ende der Steuerperiode vor, in welcher die Abmeldung erfolgte, nicht jedoch auf einen allfälligen früheren Zeitpunkt, in welchem die Voraussetzungen für das Ende der Steuerpflicht an sich erfüllt waren. Die Löschung im Register der Steuerpflichtigen erfolgt prinzipiell nicht auf einen zurückliegenden Zeitpunkt (vgl. Broschüre „Steuerpflicht“ zur MWSTV, Ziff. 4.4; Entscheide der SRK vom 9. März 2005, veröffentlicht in VPB 69.87, E. 3a/bb; vom 25. März 2004, veröffentlicht in VPB 68.130, E. 2c; vom 12. Oktober 1999, veröffentlicht in VPB 64.48, E. 4c/dd; vgl. auch Schafroth/Romang, mwst.com, a.a.O., N. 12 zu Art. 56). Dies bedeutet den Fortbestand der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (im Sinne einer Optierung) bis zum Ablauf der Steuerperiode, in welcher die Abmeldung erfolgte und der Unternehmer hat bis zu diesem Zeitpunkt gegenüber der ESTV die Mehrwertsteuer abzurechnen und zu bezahlen (Entscheid der SRK vom 12. Oktober 1999, a.a.O., E. 5a).

Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56 Abs. 3 MWSTG gelten ohne weiteres für Unternehmer, welche nachweisbar die von der Verwaltungspraxis aufgestellte Voraussetzung für eine Option von mehr als Fr. 40'000.-- jährlichen Umsatzes erfüllen (Entscheid der SRK vom 25. März 2004, veröffentlicht in VPB 68.130, E. 2c/aa und E. 2c/bb). Nach der Rechtsprechung der SRK greift diese Fiktion jedoch auch unabhängig vom Erreichen der für die Option massgeblichen Umsatzgrenze von Fr. 40'000.--. Diesbezüglich sei zu unterscheiden zwischen der automatischen subjektiven Steuerpflicht im Sinne von Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56 Abs. 3 MWSTG und der nicht automatischen freiwilligen Steuerpflicht, bei welcher die Bedingung des Umsatzes von über Fr. 40'000.-- von Anfang an erfüllt und nachgewiesen sein muss. Wird jedoch das Nichterreichen der massgeblichen Umsatzlimiten der ESTV nicht rechtzeitig gemeldet, nimmt die ESTV die Streichung aus dem Register unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige mehr als Fr. 40'000.-- jährlichen Umsatzes erwirtschaftet, erst auf das Ende der Steuerperiode vor, in welcher die Abmeldung erfolgte (Entscheid der SRK vom 26. April 2006 i.S. R. [CRC 2004-205], E. 3b/bb, 4b; siehe auch Schafroth/Romang, mwst.com, a.a.O., N. 12 zu Art. 56; gemäss publizierter Verwaltungspraxis der ESTV betreffend das MWSTG behält sich die ESTV jedoch eine rückwirkende Löschung vor, wenn die Umsatzgrenzen für die obligatorische Steuerpflicht nicht erreicht sind und auch die Voraussetzungen für die Option entfallen und sich der Steuerpflichtige nicht unverzüglich bei der ESTV abmeldet [siehe Spezialbroschüre „Steuerpflicht“ zum MWSTG, Ziff. 6.4]).

d) Verwendet ein Steuerpflichtiger Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV; Art. 38 Abs. 1 und 2 MWSTG).

aa) Erste Voraussetzung eines Anspruchs auf Vorsteuerabzug ist die subjektive Steuerpflicht, sei es von Gesetzes wegen (Art. 17 ff. MWSTV bzw. Art. 21 ff. MWSTG) oder aufgrund freiwilliger Unterstellung (Art. 20 MWSTV bzw. Art. 27 MWSTG). Vorsteuerabzugsberechtigt sind nur diejenigen Unternehmen, die der Mehrwertsteuerpflicht unterstehen und als solche registriert sind (BGE 123 II 303, E. 6a; Urteil des Bundesgerichts vom 1. Dezember 2004 [2A.349/2004], E. 4.2; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1080; Urs Behnisch, mwst.com, a.a.O., N. 16 zu Vorbem. zu Art. 38 ff.).

bb) Damit ein Vorsteuerabzugsrecht besteht, ist aufgrund der Vorgaben in der Bundesverfassung weiter erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für „steuerbare Umsätze“ verwendet werden. Für Ausgaben ohne geschäftlichen Charakter besteht kein Vorsteuerabzugsrecht (Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. h BV bzw. Art. 8 Abs. 2 Bst. h der ÜB-aBV). Gemäss den Konkretisierungen in Art. 29 Abs. 1 MWSTV bzw. 38 Abs. 1 MWSTG ist vorausgesetzt, dass die bezogenen Lieferungen oder Dienstleistungen für (gemäss Art. 38 Abs. 1 MWSTG „geschäftlich begründete“) Zwecke gemäss Abs. 2 der Bestimmungen verwendet werden, namentlich für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen sowie Umsätze, für deren Versteuerung optiert wurde (Art. 29 Abs. 2 Bst. a bis c MWSTV, Art. 38 Abs. 2 Bst. a bis c MWSTG). Dienen die bezogenen Leistungen anderen, namentlich nicht geschäftlichen

Zwecken, so ist kein Vorsteuerabzug möglich (Entscheid der SRK vom 4. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.58, E. 4b/aa).

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts und der SRK verlangt das schweizerische Recht - und zwar sowohl die MWSTV in Art. 29 Abs. 1 und 2 als auch das MWSTG in Art. 38 Abs. 1 und 2 - als Voraussetzung der Vorsteuerabzugsberechtigung, dass der Mehrwertsteuerpflichtige die Eingangsleistung „für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen“ verwendet oder mit anderen Worten einen „objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den steuerbaren Eingangs- und Ausgangsleistungen“. Eine Verknüpfung zwischen den steuerbaren Eingangs- und Ausgangsumsätzen ist zwingend erforderlich, wobei neben der unmittelbaren Verwendung der Eingangsleistung für den Ausgangsumsatz auch eine mittelbare Verwendung genügt, bei welcher die Eingangsleistung nur indirekt in den Ausgangsumsatz einfließt (BGE 132 II 365 ff. E. 8.3, 8.4; Urteile des Bundesgerichts vom 1. Dezember 2004, a.a.O., E. 4.3.2; vom 23. Dezember 2002 [2A.175/2002], E. 5.2 am Ende; vom 13. Januar 2003 [2A.273/2002], E. 5.2 unter Hinweis auf BGE 123 II 303 E. 6a; Entscheide der SRK vom 14. März 2006, veröffentlicht in VPB 70.79, E. 2c und vom 12. Mai 2004 i.S. N. [SRK 2003-130], E. 4b/bb, je mit Hinweisen).

Nicht genügend ist nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts hingegen eine lediglich für die Zukunft *beabsichtigte* Verwendung für steuerbare Ausgangsleistungen, weil das schweizerische Recht den Vorsteuerabzug an die tatsächliche Verwendung der Eingangsleistung für steuerbare Umsätze knüpft und nicht nur an die Unternehmenseigenschaft (Urteil des Bundesgerichts vom 1. Dezember 2004, a.a.O., E. 4.3.2 mit Hinweis auf Riedo, a.a.O., S. 257 ff.). Damit verstösst die schweizerische Gesetzgebung nicht gegen den Grundsatz der Steuerneutralität der Mehrwertsteuer, weil diese in der Schweiz bewusst nur innerhalb der Unternehmenskette, d.h. sofern Leistungen für steuerbare Zwecke verwendet werden, sichergestellt werden soll (Urteil des Bundesgerichts vom 1. Dezember 2004, a.a.O., E. 4.3.2).

Das Bundesgericht lehnt denn auch explizit die Lehrmeinung ab, welche eine beabsichtigte Verwendung für einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck genügen lassen will (Urteil des Bundesgerichts vom 1. Dezember 2004, a.a.O., E. 4.3.2; zu den abgelehnten Lehrmeinungen: Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1107; Ivo P. Baumgartner, mwst.com, a.a.O., N. 44, 46 ff. zu Art. 38, welcher immerhin die Einschränkung anfügt, dass ein *erfolgloser Unternehmer*, welcher gar nie Umsätze erzielt, nach dem MWSTG - anders als im EU-Raum - nicht berechtigt sei, Vorsteuern geltend zu machen). Diese Lehrmeinung basiert namentlich auf der europäischen Rechtsprechung, wonach ein Vorsteuerabzugsrecht bereits im Zeitpunkt entstehen könne, in dem die ersten Investitionsausgaben für eine beabsichtigte mehrwertsteuerlich relevante wirtschaftliche Tätigkeit (vorbereitende Tätigkeiten) unternommen werden. Der Unternehmer brauche die Aufnahme des tatsächlichen Betriebs nicht abzuwarten. Abgesehen von Fällen des Betrugs oder Missbrauchs (Vorspiegelung der Absicht der Aufnahme einer wirtschaftlichen Tätigkeit) bleibe das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug bestehen, selbst wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit nicht zu steuerbaren Umsätzen geführt hat (Urteil des EuGH vom 15. Januar 1998, Rs. C-37/95, Ghent Coal, Rz. 16-24; Urteil des EuGH vom 8. Juni 2000, Rs. C-396/98, Grundstücksgemeinschaft Schlossstrasse, Rz. 36, 40, 42; weitere Hinweise

bei Baumgartner, mwst.com, a.a.O., Rz. 44 zu Art. 38; Klaus A. Vallender, Freiwillige Steuerpflicht bei Aufnahme der Tätigkeit, in ASA 69 S. 502 ff.). Aufgrund der Feststellungen des Bundesgerichts, wonach die Vorsteuerabzugsberechtigung bedingt, dass zur Eingangsleistung konnexen steuerbare Ausgangsleistungen resultierten, kann diese Rechtsprechung des EuGH - namentlich betreffend Fortbestehens der Vorsteuerabzugsberechtigung trotz fehlender Umsätze - aber für das schweizerische Recht nicht herangezogen werden. Ebenso können die in der schweizerischen Lehre aus der europäischen Rechtsprechung abgeleiteten Schlüsse nicht zutreffen (siehe auch die im Zusammenhang mit der Option nach Art. 27 Abs. 2 MWSTG geäußerte Ansicht, wonach die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht aberkannt werden sollte, auch wenn die Umsatzgrenze innerhalb von fünf Jahren nicht erreicht wird, in: Vallender, a.a.O., S. 508 ff.; Philipp Robinson/Britta Rehfish, Übergang von der MWST-Verordnung zum MWST-Gesetz, Der Schweizer Treuhänder [ST] 2000 S. 1004, Fn. 8; Annie Rochat Pauchard, Création d'une nouvelle entreprise et début d'assujettissement à la TVA, ST 2005 S. 926 f.).

e) Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV bzw. Art. 46 f. MWSTG; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet nach konstanter Rechtsprechung und Lehre, dass die mehrwertsteuerpflichtige Person die Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze trägt (Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in ASA 72 S. 727 ff., E. 1; Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83, E. 2 mit weiteren Hinweisen). Derjenige, welcher aufgrund der Bestimmungen der Mehrwertsteuerverordnung steuerpflichtig wird, hat sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn seiner Steuerpflicht schriftlich bei der ESTV anzumelden (Art. 45 Abs. 1 MWSTV; Art. 56 Abs. 1 MWSTG). Ferner hat der Steuerpflichtige selber und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Steuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern (Art. 37 f. MWSTV bzw. Art. 46 f. MWSTG). Die ESTV ermittelt nur dann anstelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt (vgl. Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 994 ff.). Der Steuerpflichtige hat selber festzustellen, ob bei ihm die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllt sind und er ist alleine für die richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (siehe Urteil des Bundesgerichts vom 2. Juni 2003 [2A.320/2002], E. 3.4.3.2 f., veröffentlicht in Steuer-Revue [StR] 58/2003 S. 797).

3.- a) Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin im Fragebogen vom 3. März 1997 angegeben, dass ihr voraussichtlicher Umsatz für die ersten 12 Monate Fr. 750'000.-- betragen werde. Bestätigt wurde dies im Schreiben vom 4. März 1997, in welchem für das erste Jahr der neu gegründeten Gesellschaft ein Mindestumsatz von Fr. 750'000.-- angekündigt wurde, wobei der Löwenanteil im Export getätigt werde. Ebenso wurde in einer telefonischen Unterredung mit der ESTV vom 27. März 1997 seitens der Beschwerdeführerin angegeben, es bestehe ein fixer Auftrag aus Japan in der Höhe von Fr. 700'000.-- (Vernehmlassungsbeilagen 1, 3, 4).

Für den Beginn der Steuerpflicht im Sinne von Art. 21 Abs. 2 MWSTV ist - im Sinne einer Beurteilung *ex ante* - auf den in den ersten zwölf Monaten erwarteten und nicht auf den in dieser Zeit tatsächlich erzielten - erst nachträglich genau bekannten - Umsatz abzustellen (oben E. 2a/bb). Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips (E. 2e) hatte die Beschwerdeführerin selbst festzustellen, ob die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllt waren und entsprechend zu entscheiden, ob sie sich bei der ESTV anzumelden hatte. Auch wenn sich die Umsatzerwartungen der Beschwerdeführerin rückblickend nicht erfüllt haben, durfte die ESTV gemäss deren Deklarationen zutreffend davon ausgehen, dass diese den Umsatz von Fr. 75'000.-- gemäss Art. 21 Abs. 2 MWSTV innert der nächsten zwölf Monate erreichen werde und ab dem Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit der Steuerpflicht unterlag (oben E. 2a/bb; vgl. auch Entscheide der SRK vom 12. Oktober 1999, veröffentlicht in VPB 64.48, E. 2c, 5a; vom 6. Oktober 1999 i.S. H. [SRK 1998-162], E. 2c). Angesichts des angegebenen mutmasslichen Umsatzes von Fr. 750'000.-- kam auch die Ausnahme gemäss Art. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV nicht in Betracht. Folglich wurde die Beschwerdeführerin im Sinne von Art. 21 Abs. 2 MWSTV mit Beginn der Aufnahme ihrer Tätigkeit subjektiv steuerpflichtig und die ESTV hat sie zu Recht per 1. Januar 1997 als Steuerpflichtige im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Im Übrigen hat auch die Beschwerdeführerin ihren Eintrag im Steuerregister nie bemängelt, sondern sie ist im Gegenteil der Ansicht, sie sei weiterhin steuerpflichtig und nicht aus dem Register zu löschen (hierzu sogleich).

b) Als nächstes ist der Frage nachzugehen, zu welchem Zeitpunkt die aufgrund von Art. 21 Abs. 2 MWSTV eingetretene subjektive Steuerpflicht wieder geendet hat. Wäre für die vorliegend strittigen Jahre (1998 bis 2002), bezüglich welcher die ESTV die Vorsteuern ausbezahlt hat, die subjektive Steuerpflicht zu verneinen, würde bereits daraus folgen, dass die Beschwerdeführerin nicht vorsteuerabzugsberechtigt und folglich entsprechend erstattungspflichtig war (oben E. 2d/aa).

Aufgrund der Abrechnungen der Beschwerdeführerin der Jahre 1998 bis 2002 (siehe Vernehmlassungsbeilage 19), welche geringe bis gar keine Umsätze nachwiesen, und nach entsprechender Ankündigung im Schreiben vom 11. Februar 2002 löschte die ESTV die Beschwerdeführerin per 31. März 2002 aus dem Steuerregister (Schreiben der ESTV vom 25. März 2002, Vernehmlassungsbeilage 8). Mit dieser Löschung ist die Beschwerdeführerin nicht einverstanden; sie ist der Ansicht, dass sie weiterhin eingetragen bleiben sollte. In der Beschwerde an die SRK vom 12. Februar 2004 macht sie geltend, ihre Forschungs- und Entwicklungsarbeit gehe weiter und Ergebnisse seien in zwei bis fünf Jahren zu erwarten. Ähnliche Prognosen hatte sie bereits im Jahre 2002 bzw. 2003 der ESTV gegenüber geäussert (siehe Telefonnotiz Vernehmlassungsbeilage 7 und Schreiben der Beschwerdeführerin vom 6. Januar 2003, Vernehmlassungsbeilage 10).

aa) aaa) Meldet sich der Steuerpflichtige, welcher die für die Steuerpflicht massgeblichen Umsatzgrenzen (E. 2a/aa) nicht (mehr) erreicht, nicht (oder nicht rechtzeitig) bei der ESTV ab, so dauert die Steuerpflicht grundsätzlich aufgrund der von Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56

Abs. 3 MWSTG aufgestellten Fiktion der Option an und die ESTV nimmt keine rückwirkende Streichung aus dem Register vor (oben E. 2c). Dies gilt nach der Rechtsprechung der SRK (oben E. 2c) selbst dann, wenn auch die normalerweise für die freiwillige Unterstellung verlangte Umsatzgrenze von Fr. 40'000.-- nicht erreicht wird. Ebenfalls haben diese Bestimmungen Anwendung zu finden, wenn - wie vorliegend - die Steuerpflicht aufgrund von Art. 21 Abs. 2 MWSTV begann, sich rückblickend aber herausstellt, dass die für die subjektive Steuerpflicht nötigen Umsätze gar nie erreicht worden sind. Das MWSTG und die MWSTV kennen keine Sondervorschriften zum Ende der aufgrund von Art. 21 Abs. 2 MWSTV (bzw. Art. 28 Abs. 2 MWSTG) eingetretenen Steuerpflicht. Es haben demnach die Bestimmungen von Art. 22 MWSTV bzw. 29 MWSTG sowie Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56 Abs. 3 MWSTG ebenfalls zu gelten. Insbesondere nachdem der Beginn der Steuerpflicht aufgrund von Art. 21 Abs. 2 MWSTV auf der eigenen Anmeldung und eigenen Deklaration des Unternehmers beruht, ist es gerechtfertigt, ihm - wie den anderen Steuerpflichtigen - aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips die Verantwortung für die Abmeldung aufzuerlegen. Er hat sich genauso wie die übrigen Steuerpflichtigen (welche ursprünglich genügende Umsätze erreicht haben) abzumelden, wenn er die Umsatzgrenze (wider Erwarten) nicht erreicht (oben E. 2c, 2e). Tut er dies nicht, bleibt er steuerpflichtig gemäss Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56 Abs. 3 MWSTG.

bbb) Umgesetzt auf den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die Beschwerdeführerin aufgrund der Tatsache, dass sie sich nicht abgemeldet hat, gestützt auf Art. 45 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 56 Abs. 3 MWSTG steuerpflichtig blieb; dies bis zur Löschung durch die ESTV per 31. März 2002. Sie war nicht rückwirkend aus dem Steuerregister zu löschen.

Nicht geprüft zu werden braucht, ob es seitens der ESTV nicht *angemessener* gewesen wäre, aufgrund der jahrelangen Deklaration von (praktisch) keinen Umsätzen bereits früher von Amtes wegen einzuschreiten und die Löschung der Beschwerdeführerin in die Wege zu leiten (und ihr so auch die Möglichkeit der Geltendmachung von Vorsteuerguthaben zu verunmöglichen). Aus dem Selbstveranlagungsprinzip ergab sich wie bereits ausgeführt die Pflicht der Beschwerdeführerin, laufend zu prüfen, ob ihre Steuerpflicht erfüllt war und sich gegebenenfalls bei der ESTV abzumelden. Sie hat aber nichts dergleichen getan, sondern regelmässig abgerechnet und ein Vorsteuerguthaben geltend gemacht. Die ESTV war damit zu einer solchen früheren Reaktion jedenfalls nicht verpflichtet (vorbehalten bleibt ein Anspruch aus dem Vertrauensschutzgrundsatz, hierzu unten E. 4). Überdies macht auch die Beschwerdeführerin (obwohl sie zwar die Untätigkeit der ESTV kritisiert) wie bereits bemerkt nicht geltend, dass sie früher hätte gelöscht werden sollen, sondern sie ist im Gegenteil der Ansicht, sie sei zu Recht eingetragen gewesen und habe auch künftig registriert zu bleiben.

bb) Die Ansicht der Beschwerdeführerin, sie sei (nach dem 31. März 2002) auch weiterhin im Steuerregister eingetragen zu belassen, findet hingegen keine Grundlage.

Die Beschwerdeführerin hat über Jahre praktisch keine Umsätze deklariert. Die positive Prognose aus dem Jahre 1997 im Sinne von Art. 21 Abs. 2 MWSTV - aufgrund derer sie steuerpflichtig und ursprünglich zu Recht eingetragen wurde (oben E. 3a) - hat sich offensichtlich nicht

erfüllt. Sie hat die Umsatzlimiten von Art. 17 Abs. 1 bzw. Art. 19 Abs. 1 Bst. a MWSTV für die obligatorische Steuerpflicht zu keiner Zeit erzielt.

Zudem erfolgte keine - auf einem Optionsgesuch der Beschwerdeführerin beruhende - freiwillige Unterstellung unter die subjektive Steuerpflicht nach Art. 20 Abs. 1 Bst. a MWSTV bzw. Art. 27 Abs. 1 MWSTG, welche einer Löschung aus dem Steuerregister entgegengestanden hätte. Die von der Verwaltungspraxis für diese subjektive Option verlangte jährliche Mindestumsatzgrenze von Fr. 40'000.-- (siehe oben E. 2b/aa und bb) ist von der Beschwerdeführerin denn auch in keinem der vorliegend in Frage stehenden Jahre erreicht worden. Ebenso wenig konnte die mit dem MWSTG neu eingeführte Optionsmöglichkeit von Art. 27 Abs. 2 MWSTG zum Tragen kommen. Dass nämlich im Jahre 2001 oder 2002 (nach Inkrafttreten des MWSTG) der Beschwerdeführerin eine günstige Prognose im Sinne von Art. 27 Abs. 2 MWSTG hätte ausgestellt werden können, ist nicht ersichtlich. Bei Inkrafttreten des MWSTG auf Anfang 2001 existierte die Beschwerdeführerin bereits mehrere Jahre, ohne dass nennenswerte Umsätze generiert worden wären. Es deutete nichts darauf hin, dass innert 5 Jahren (welche Frist im Übrigen ab Aufnahme der Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Jahre 1997 zu berechnen wäre) ein Inlandumsatz von regelmässig mehr als Fr. 250'000.-- erzielt werden könnte. Überdies hat die Beschwerdeführerin bei Inkrafttreten des MWSTG kein Optionsgesuch für eine freiwillige Unterstellung nach Art. 27 Abs. 2 MWSTG eingereicht, ganz zu schweigen von den weiteren erforderlichen Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Voraussetzungen von Art. 27 Abs. 2 MWSTG (oben E. 2b/bb mit zitierter Verwaltungspraxis).

Damit kann die Richtigkeit der Löschung der Steuerpflichtigen durch die ESTV aus dem Register im Jahr 2002, nachdem sie festgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin keine Umsätze erwirtschaftete, nicht in Zweifel gezogen werden. Die Beschwerdeführerin weiterhin im Register eingetragen zu lassen, kam klar nicht in Betracht.

c) Als Nächstes ist zu untersuchen, ob die ESTV berechtigt war, die von ihr ausbezahlten Vorsteuern ab dem Jahre 1998 zurückzufordern, nachdem sich herausgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin im 1. Quartal 1998 nur sehr niedrige (Gesamtumsatz von Fr. 3'585.--) und in den übrigen Jahren gar keine Umsätze erzielte (siehe Abrechnungen in Vernehmlassungsbeilage 19).

aa) Vom 2. Quartal 1998 bis 1. Quartal 2002 hat die Beschwerdeführerin Nullumsätze deklariert. Werden Vorsteuerguthaben von einem Unternehmer, welcher aufgrund von Art. 21 Abs. 2 MWSTV subjektiv steuerpflichtig geworden ist, geltend gemacht und von der ESTV auch ausbezahlt, in der Folge jedoch trotz begründeten Erwartungen keinerlei Umsätze erwirtschaftet (sog. „erfolgloses Unternehmen“), ist die Situation wie folgt zu beurteilen:

Damit ein Vorsteuerabzugsrecht besteht, ist namentlich erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Umsätze (siehe Art. 29 Abs. 2 MWSTV bzw. Art. 38 Abs. 2 MWSTG) verwendet werden. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts und der SRK untersteht die Vorsteuerabzugsberechtigung der Beschwerde-

führerin der Bedingung, dass die von ihr bezogenen Eingangsleistungen tatsächlich, sei es unmittelbar oder mittelbar, in steuerbare Ausgangsumsätze flossen (E. 2d/bb). Die Beschwerdeführerin hat jedoch in der fraglichen Zeitspanne gerade keine steuerbaren Lieferungen oder Dienstleistungen ausgewiesen. Die bezogenen Lieferungen oder Dienstleistungen, betreffend derer die Beschwerdeführerin Vorsteuern geltend gemacht hat, wurden (ab dem 2. Quartal 1998) effektiv (jedenfalls rückblickend betrachtet) nicht zur Erzielung von steuerbaren Umsätzen verwendet. Damit kam der Beschwerdeführerin aber für die Vorsteuern kein Abzugsrecht zu. Eine bloss *Absicht* zur Verwendung der Eingangsleistungen zu Zwecken, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, genügte nach der Rechtsprechung nicht (oben E. 2d/bb). Anders als im europäischen Recht bleibt das Recht auf den Vorsteuerabzug nicht bestehen, wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit nicht zu steuerbaren Umsätzen geführt hat (E. 2d/bb). In einem Fall wie dem vorliegenden, wo die Beschwerdeführerin nach Art. 21 Abs. 2 MWSTV zwar subjektiv steuerpflichtig geworden ist, sie in der Folge aber keinerlei Umsätze erzielte, ist die Vorsteuerabzugsberechtigung zu verneinen und der vorgenommene Vorsteuerabzug rückgängig zu machen (vgl. auch Riedo, a.a.O., S. 260 f., ferner S. 138 f., S. 141 f.). Es ist somit festzustellen, dass in casu mangels steuerbaren Ausgangsleistungen die Vorsteuerabzugsberechtigung (rückwirkend) entfällt und die ausbezahlten Vorsteuern (unter Vorbehalt der Problematik von Treu und Glauben, siehe E. 4) zurückzuerstatten sind.

bb) Es bleibt zu prüfen, wie es sich betreffend das 1. Quartal 1998 verhält. In dieser Steuerperiode hat die Beschwerdeführerin (neben den Vorsteuern) einen Gesamtumsatz von Fr. 3'585.-- bzw. steuerbaren Umsatz von Fr. 1'225.-- deklariert und es ergibt sich damit gegenüber den restlichen streitigen Quartalen mit Nullumsatz (E. 3c/aa) die Besonderheit, dass effektiv (wenn auch sehr geringe) steuerbare Umsätze (Ausgangsleistungen) ausgewiesen worden sind.

aaa) Nach dem vorstehend Gesagten (E. 3b/aa) blieb die Beschwerdeführerin - namentlich auch im interessierenden 1. Quartal 1998 - aufgrund ihrer unterlassenen Abmeldung gestützt auf die Fiktion von Art. 45 Abs. 3 MWSTV (im Sinne einer Optierung) steuerpflichtig. Aus dem Weiterbestehen der Steuerpflicht ergibt sich jedoch die Konsequenz, dass weiterhin auf den erzielten Umsätzen die Mehrwertsteuer abzurechnen und zu bezahlen ist und ebenfalls die Vorsteuern abgezogen werden können, falls die Bedingungen hierfür erfüllt sind (oben E. 2c; Entscheidung der SRK vom 12. Oktober 1999, a.a.O., E. 5a, b). Dies muss - nachdem Art. 45 Abs. 3 MWSTV nach der Rechtsprechung diesfalls gleichermassen anwendbar ist (oben E. 2c, 3b/aa) - insbesondere auch dann gelten, wenn die Umsatzgrenze von Fr. 40'000.-- nicht erreicht wurde.

In diesem Zusammenhang kann ferner auf die gleichlautende Verwaltungspraxis der ESTV zur Option nach Art. 27 Abs. 2 MWSTG (Merkblatt Nr. 17 „Option nach Art. 27 Abs. 2 MWSTG“) verwiesen werden, bei welcher mit der vorliegenden Situation vergleichbare Probleme auftauchen können. Namentlich sieht diese Praxis bei Nicht-Erreichen der Umsatzgrenze gemäss Art. 27 Abs. 2 MWSTG nach Ablauf von 5 Jahren oder wenn die Tätigkeit früher eingestellt wird, das folgende vor: Betragen die jährlichen Umsätze weniger als Fr. 40'000.-- (d.h. ist eine Option nach Art. 27 Abs. 1 MWSTG nicht möglich) bleibt die Steuer auf den während den fünf Jahren erzielten Umsätzen geschuldet und der Vorsteueranspruch auf den Aufwendungen,

die dazu dienen, steuerbare Umsätze zu erzielen, bleibt bestehen (Ziff. 6.1 Bst. d des Merkblatts).

Sowohl die Unternehmungen als auch die ESTV (je nachdem, für wen die besagten Folgen sich nachteilig auswirken) verfügen im Übrigen über die nötigen Mittel, um solche Konsequenzen zu verhindern. Die Unternehmen können (bzw. müssen) sich abmelden, wenn sie die nötigen Umsätze nicht mehr erreichen. Die ESTV ihrerseits kann eine Kontrolle vornehmen und (vorläufig) die Auszahlung der Vorsteuerabzüge verweigern (Art. 39 Abs. 3 MWSTV bzw. Art. 48 Abs. 3 MWSTG) oder die Löschung einer Unternehmung in die Wege leiten, wenn sie erkennt, dass diese die erforderlichen Umsätze nicht erreicht. Wie es sich im Falle des Missbrauchs, namentlich bei falschen Deklarationen, verhält (siehe hierzu auch Ziff. 6.2 des Merkblattes zur Option nach Art. 27 Abs. 2 MWSTG, wonach nach Ansicht der ESTV die Steuer zwar geschuldet bleibe, die geltend gemachten Vorsteuern hingegen vollumfänglich zurückbelastet würden), braucht vorliegend nicht untersucht zu werden, da die ESTV der Beschwerdeführerin solches nicht vorwirft und entsprechendes Verhalten auch nicht ersichtlich ist.

bbb) Richtigerweise hätte die ESTV vorliegend im Rahmen der Rückforderung der Vorsteuerabzüge einerseits auf den steuerbaren Umsätzen des 1. Quartals 1998 die Mehrwertsteuer erheben und andererseits die Vorsteuern zum Abzug zulassen müssen, insoweit als die Vorsteuerabzugsberechtigung bestand. Dies erfordert namentlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten bezogenen Eingangsleistungen für steuerbare Umsätze verwendet worden sind, mithin der Erzielung von konnexen steuerbaren Ausgangleistungen gedient haben (E. 2d/bb, 3c/aa; siehe im Übrigen auch BGE 132 II 369 f. E. 10, wo das Bundesgericht festhält, dass durchaus Fälle möglich sind, wo die abziehbaren Vorsteuern höher ausfallen als die abzuliefernde Mehrwertsteuer).

In der Abrechnung des 1. Quartals 1998 hat die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Umsätze der ESTV geschuldete Mehrwertsteuern von Fr. 79.60 und demgegenüber total Fr. 340.-- Vorsteuern deklariert, woraus sich ein Vorsteuerüberschuss von Fr. 260.60 ergab (Vernehmlassungsbeilage 19). Diesen Betrag hat die ESTV (soweit ersichtlich, da entsprechende Kontoauszüge sich nicht in den Akten befinden) der Beschwerdeführerin ursprünglich ausbezahlt und mit den vorliegend angefochtenen Entscheiden wieder zurückgefordert. (In der zurückgeforderten Summe von Fr. 4'818.-- für die Zeit von 1998 bis 2000 war für das 1. Quartal 1998 der Betrag von Fr. 260.-- eingerechnet.) Durch dieses Vorgehen der ESTV wird die Beschwerdeführerin offensichtlich so gestellt, dass sie für das 1. Quartal 1998 trotz Vorliegens eines deklarierten steuerbaren Umsatzes einerseits keine Mehrwertsteuer abzuliefern hat und andererseits aber auch keine Vorsteuern abziehen kann. Wie erläutert hätte die ESTV aber im Zuge der Rückforderung der Vorsteuern für das 1. Quartal 1998 auf dem steuerbaren Umsatz die Steuer erheben (nach Angaben der Beschwerdeführerin Fr. 79.60) und andererseits den Vorsteuerabzug im genannten Rahmen zulassen müssen (soweit die bezogenen Leistungen mit den steuerbaren Ausgangsumsätzen im rechtlich geforderten Zusammenhang standen). Die Beschwerde ist demnach in diesem Sinne für das 1. Quartal 1998 teilweise gutzuheissen und die Sache zur Berechnung der entsprechenden Steuerfolgen an die ESTV zurückzuweisen. Sollte dabei allenfalls gegenüber der ursprünglichen Berechnungs- bzw. Vorgehensweise gemäss Einspracheentscheid vom 6. Januar

2004 eine Schlechterstellung der Beschwerdeführerin resultieren, müsste die ESTV die durch die Rechtsprechung vorgezeichnete Vorgehensweise im Fall einer reformatio in peius in Betracht ziehen.

4.- Die Beschwerdeführerin macht geltend, die ESTV habe jahrelang ohne Beanstandungen ihre Nullumsätze enthaltenden Deklarationen akzeptiert. Damit habe sie mit Recht davon ausgehen können, ihr Vorgehen sei korrekt gewesen. Die Rückforderung der ESTV könne damit nicht angehen.

Wie oben festgestellt, ist - namentlich aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips - nicht zu beanstanden, dass die ESTV nicht früher reagiert und die Beschwerdeführerin zu einem früheren Zeitpunkt aus dem Register gelöscht hat (E. 3b/aa). Die Beschwerdeführerin zielt denn mit ihren Vorbringen auch nicht auf eine frühere Löschung durch die ESTV ab (was betreffend die Vorsteuern nichts zu ihren Gunsten ergäbe), sondern es geht ihr darum, die Rückforderung der ausbezahlten Vorsteuerabzüge - welche nach dem Gesagten (vorstehend E. 3c/aa und bb) weitgehend rechtmässig war - zu verhindern. Die Beschwerdeführerin rügt im Grunde - implizit - die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben bzw. ein widersprüchliches Verhalten der ESTV. Es ist somit zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin gestützt auf eine von der ESTV gesetzte Vertrauensgrundlage bzw. ein widersprüchliches Handeln davon ausgehen durfte, dass die ausbezahlten Vorsteuern nicht zurückgefordert würden und ob sie in diesem Glauben zu schützen ist.

a) Der in Art. 9 BV verankerte und früher aus Art. 4 aBV abgeleitete Schutz von Treu und Glauben gebietet ein loyales und vertrauenswürdigen Verhalten im Rechtsverkehr. Er äussert sich im Bereich des Verwaltungsrechts primär in zwei Ausprägungen, nämlich im sogenannten Vertrauensschutz einerseits und im Verbot widersprüchlichen Verhaltens bzw. des Rechtsmissbrauchs andererseits (Ulrich Häfelin/Georg Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 4. Auflage, Zürich 2002, Rz. 622 ff.).

aa) Der Grundsatz des Vertrauensschutzes bedeutet, dass der Bürger Anspruch darauf hat, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (BGE 129 I 170 E. 4.1; 126 II 387 E. 3a, mit Hinweisen). Zunächst einmal bedarf der Vertrauensschutz einer gewissen Grundlage. Die Behörde muss nämlich durch ihr Verhalten beim Bürger eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben (Häfelin/Müller, a.a.O., Rz. 631). Dies geschieht sehr oft durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen von Bürgern erteilt werden, kann aber auch durch sonstige Korrespondenz entstehen. Gemäss Rechtsprechung und Lehre müssen - neben der Vertrauensgrundlage - verschiedene weitere Voraussetzungen erfüllt sein, damit behördliches Verhalten den Schutz des Grundsatzes von Treu und Glauben geniesst (zu diesen Voraussetzungen siehe Entscheid des Bundesgerichts vom 8. Januar 2004 [2A.256/2003], E. 5.2; BGE 122 II 123 E. 3b/cc; 121 II 479 E. 2c; 118 Ia 254 E. 4b; 117 Ia 287 E. 2b; 114 Ia 213 E. 3a; Häfelin/Müller, a.a.O., Rz. 669 ff.).

Eine Erklärung der Verwaltung kann nur dann eine Vertrauensgrundlage bilden, auf die sich der Private berufen kann, wenn sie vorbehaltlos abgegeben worden ist. In einer Erklärung muss ein Bindungswille der Behörde für die Zukunft zum Ausdruck kommen (Entscheid der SRK vom 9. November 2005 i.S. T. AG [SRK 2003-152], E. 5a mit Hinweisen; Beatrice Weber-Dürler, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel und Frankfurt am Main 1983, S. 82 f., 195; Häfelin/Müller, a.a.O., Rz. 680).

bb) Teilgehalt des Grundsatzes von Treu und Glauben ist insbesondere das Verbot widersprüchlichen Verhaltens der staatlichen Behörden, welchen untersagt ist, sich zu früherem Verhalten, das schutzwürdiges Vertrauen begründet hat und in welches die Privaten vertraut haben, in Widerspruch zu setzen. Widersprüchliches Verhalten im Sinne des Vertrauensschutzes kann nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen bejaht werden. Nach Rechtsprechung der SRK gelten in Bezug auf das widersprüchliche Verhalten der Verwaltung die Bedingungen, *mutatis mutandis*, welche für Zusicherungen und Auskünfte entwickelt wurden (Entscheid der SRK vom 26. September 1995, veröffentlicht in VPB 60.81, E. 3a/bb; Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 23. Mai 2005, veröffentlicht in VPB 69.121, E. 3b mit Hinweisen; Häfelin/Müller, a.a.O., Rz. 707 ff.).

b) Eine Auskunft oder Zusicherung seitens der ESTV steht vorliegend nicht zur Diskussion. Als Vertrauensgrundlage käme einzig das jahrelange Akzeptieren der Abrechnungen der Beschwerdeführerin und namentlich die Auszahlung der Vorsteuern durch die ESTV in Frage. Eine andere Handlung oder Erklärung der ESTV, welche als Vertrauensgrundlage in Betracht käme, ist nicht zu sehen und wird von der Beschwerdeführerin nicht erwähnt.

Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips (E. 2e) war die Beschwerdeführerin selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht und für die richtige Versteuerung ihrer Umsätze (inklusive Vorsteuerabzug) verantwortlich. Diese Pflichten hat die Beschwerdeführerin aber vernachlässigt, indem sie es unterlassen hat, der ESTV zu melden, dass sie die Voraussetzungen der Steuerpflicht bei weitem nicht erfüllt und indem sie trotz fehlenden Umsatzes regelmässig die Auszahlung von Vorsteuerguthaben verlangt hat (E. 2e, 3b/aa, 3c). Die ESTV ihrerseits hat die Abrechnungen der Beschwerdeführerin ohne eine übermässige Prüfung entgegen nehmen und aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips auf deren Richtigkeit vertrauen dürfen (hierzu oben E. 2e; siehe auch Entscheid der SRK vom 27. Februar 2002 i.S. E. [SRK 2001-055], E. 4a/bb-ee). Die Entgegennahme von Mehrwertsteuerabrechnungen durch die ESTV kann nach der Rechtsprechung der SRK denn auch nicht als Vertrauen begründendes Verhalten der ESTV im vorerwähnten Sinn bezeichnet werden (siehe auch Entscheid der SRK vom 7. Dezember 2005 i.S. C. AG [SRK 2003-140], E. 4c). Was die Auszahlung der Vorsteuern anbelangt, so entsprach sie dem üblichen Vorgehen bei Vorsteuerüberschüssen. Ergibt sich auf Grund der Verrechnung von Steuer und Vorsteuern gemäss Abrechnung ein Saldo zu Gunsten des Steuerpflichtigen, so hat dieser in der Regel (unter Vorbehalt von Art. 39 Abs. 2 und 3 MWSTV bzw. Art. 48 Abs. 2 und 3 MWSTG) einen Anspruch darauf, dass ihm dieser Vorsteuerüberschuss innert 60 Tagen seit Eintreffen der Abrechnung ausbezahlt wird (Art. 39 Abs. 1 MWSTV bzw. Art. 48 Abs. 1

MWSTG; vgl. auch Entscheid der SRK vom 31. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.82, E. 3b). Eine solche Auszahlung der geltend gemachten Vorsteuerguthaben stellt jedoch keine definitive bzw. verbindliche Willenserklärung der Verwaltung dar, den Vorsteuerabzug zu akzeptieren. Aufgrund der Deklarationen der Beschwerdeführerin durfte die ESTV die Auszahlung der geltend gemachten Vorsteuern vornehmen, ohne eine Vertrauensgrundlage in dem Sinne zu setzen, dass die Auszahlung der Vorsteuern unwiderruflich und eine Rückforderung ausgeschlossen sei.

Insgesamt mangelt es damit vorliegend bereits an einer Vertrauensgrundlage der von der Beschwerdeführerin sinngemäss geltend gemachten Art. Das Verhalten der ESTV vermochte keine Erwartungen bei der Beschwerdeführerin hervorrufen, welche nach dem Vertrauensprinzip schützenswert wären. Ebensowenig ist ein Anspruch der Beschwerdeführerin aus dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens zu sehen. Hierzu wäre erforderlich, dass das frühere Verhalten der Behörde schutzwürdiges Vertrauen begründet hat; es ist mithin ebenfalls eine Vertrauensgrundlage vorausgesetzt. Aufgrund des ursprünglichen Verhaltens der ESTV - Akzeptieren der Abrechnungen und Auszahlung der geltend gemachten Vorsteuern - konnte sich bei der Beschwerdeführerin jedoch wie erläutert kein begründetes und schutzwürdiges Vertrauen bilden.

5.- Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde betreffend das 1. Quartal 1998 im Sinne der Erwägungen (E. 3c/bb) teilweise gutzuheissen und die Sache diesbezüglich zur Berechnung der von der Beschwerdeführerin zu bezahlenden Mehrwertsteuer sowie der abziehbaren Vorsteuern (E. 3c/bb) an die ESTV zurückzuweisen. Im Übrigen (betreffend 2. Quartal 1998 bis 1. Quartal 2002) ist die Beschwerde abzuweisen und die Einspracheentscheide der ESTV sind zu bestätigen.

Die Verfahrenskosten bestehen in der Regel aus einer Spruch- und einer Schreibgebühr (vgl. Art. 1 ff. der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 [VKV; SR 172.041.0]). Sie sind der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Unterliegt diese nur teilweise, werden die Verfahrenskosten ermässigt. Da die Beschwerdeführerin mit ihren Anträgen nur zu einem sehr geringen Teil durchdringt, rechtfertigt es sich, ihr die gesamten Verfahrenskosten der beiden vereinigten Beschwerdeverfahren vor der SRK, die auf Fr. 800.-- festgesetzt werden, vollständig aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der ESTV sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv die Kostenvorschüsse mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 VKV). Von der Ausrichtung einer Parteientschädigung (Art. 64 VwVG) ist unter diesen Umständen ebenfalls abzusehen.

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommis-sionen vom 3. Februar 1993 (VRSK; SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

erkannt:

- 1.- Die Beschwerdeverfahren SRK 2004-029 und SRK 2004-030 werden vereinigt.
- 2.- Die Beschwerde der X. GmbH vom 12. Februar 2004 gegen die Einspracheentscheide der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 6. Januar 2004 wird im Sinne der Erwägungen (E. 3c/bb) teilweise gutgeheissen und die Sache wird zur Berechnung der Steuerfolgen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.
- 3.- Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen und die Einspracheentscheide der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 6. Januar 2004 werden bestätigt.
- 4.- Die Kosten für das vorliegende Beschwerdeverfahren im Betrage von Fr. 800.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit den von ihr geleisteten Kostenvorschüssen von insgesamt Fr. 800.-- verrechnet.
- 5.- Parteientschädigungen werden keine ausgerichtet.
- 6.- Dieser Entscheid wird der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
 - b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
 - c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.
-

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Sonja Bossart