



SRK 2003-082

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Daniel Riedo, Sarah Protti Salmina
Der Gerichtsschreiber ad hoc: Raphael Nusser

Entscheid vom 19. April 2005

in Sachen

X, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. A,

gegen

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

betreffend

Mehrwertsteuer
(Margenbesteuerung; Rechnungsstellung; Art. 28 Abs. 4 MWSTV)

Sachverhalt:

A.- Die X ist als Aktiengesellschaft gemäss Art. 620 OR (Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht]; SR 220) konstituiert und organisiert und bezweckt den Betrieb einer Autogarage. Vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2001 war die Aktiengesellschaft als Abgabepflichtige im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

B.- Im Juli 1996 und November 1996 führte die ESTV bei der X eine Kontrolle u. a. der Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 1996 durch. Dabei wurden Unregelmässigkeiten festgestellt, die zu Korrekturen führten. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 18. November 1996 machte die ESTV den Betrag von Fr. 13'569.-- (gerundet) für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 1996 geltend.

C.- Mit Schreiben vom 17. Dezember 1996 wandte sich die damalige Vertreterin der X gegen die Aufrechnung gemäss EA Nr. ... vom 18. November 1996 und bestritt verschiedene Positionen. Anlässlich einer auf Grund des Schreibens vom 17. Dezember 1996 durchgeführten Nachkontrolle stornierte die ESTV die Aufrechnungen einzelner Positionen teilweise und liess einen zusätzlichen Vorsteuerabzug zu, nachdem nachträglich Rechnungen eingereicht wurden. An der Nachbelastung „Differenzbesteuerung“ hielt die ESTV grundsätzlich fest, korrigierte aber einen Fehler bei der Berechnung der geschuldeten Steuer. Schliesslich schrieb die ESTV der X mit Gutschriftsanzeige (GS) Nr. ... vom 19. März 1997 den Betrag von Fr. 7'434.-- (gerundet) gut. Die Steuernachbelastung betreffend „Differenzbesteuerung“ betrug nunmehr noch Fr. 4'106.90.

D.- Die X hielt mit Schreiben vom 25. Juni 1997 an ihren Einwendungen fest und machte insbesondere geltend, der Vermerk des Steuersatzes (6,5%) sei wegen eines EDV-Fehlers zusätzlich zum Begriff „differenzbesteuert“ auf die Rechnungen aufgedruckt worden. Es sei offensichtlich, dass es sich um einen Fehler handle und die Möglichkeit des Käufers, auf Grund des Vermerks „differenzbesteuert“ Vorsteuern abzuziehen, nicht bestehe. Die Käuferschaft habe zudem keinerlei Vorsteuern geltend gemacht oder geltend machen können. Die ESTV hielt mit Schreiben vom 6. August 1997 an ihrer Nachbelastung fest und informierte die X über die Möglichkeit des Erlasses eines anfechtbaren Entscheides gemäss Art. 51 MWSTV der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV; aSR 641.201), sofern sie an der Bestreitung festhalten wolle.

E.- Nachdem die X weder einen Entscheid verlangt noch die ausstehende Steuernachforderung bezahlt hatte, leitete die ESTV die Betreuung gegen die Steuerpflichtige ein. Am 4. Mai 1998 erliess die ESTV – in Bestätigung der Steuernachbelastung und zur Aufhebung des von der X erhobenen Rechtsvorschlages – einen anfechtbaren Entscheid.

F.- Gegen den Entscheid der ESTV vom 4. Mai 1998 liess die X mit Schreiben vom 2. Juni 1998 Einsprache erheben.

G.- Mit Einspracheentscheid vom 31. März 2003 wies die ESTV die Einsprache der X vom 2. Juni 1998 ab und bestätigte die Mehrwertsteuer-Forderung für die Abrechnungsperioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 1996 in der Höhe von Fr. 4'106.90 inklusive Verzugszins seit dem 15. Januar 1996. Die Verfahrenskosten von Fr. 510.-- (bestehend aus einer Spruchgebühr von Fr. 400.-- und Schreibgebühren von Fr. 110.--) und die Kosten des ersten Entscheidverfahrens in der Höhe von Fr. 120.-- auferlegte sie der X.

H.- Gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 31. März 2003 lässt die X (Beschwerdeführerin) am 14. Mai 2003 Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) einreichen mit dem Antrag, diesen teilweise aufzuheben (im Wesentlichen im Betrage von Fr. 3'976.90 [Fr. 4'106.90 -/· Fr. 130.--]) sowie die vorinstanzlichen Verfahrenskosten seien auf die Staatskasse zu nehmen, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

I.- Mit Vernehmlassung vom 8. Juli 2003 beantragt die ESTV die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Auf die Begründungen in den Eingaben an die SRK wird – soweit entscheidewesentlich – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Am 1. Januar 2001 ist das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.2) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Indessen bleiben nach Art. 93 Abs. 1 MWSTG die aufgehobenen Bestimmungen der alten Mehrwertsteuerverordnung, unter Vorbehalt von Art. 94 MWSTG, weiterhin auf alle während deren Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Sachverhalte, die sich nach dem 31. Dezember 2000 zugetragen haben, unterliegen dem neuen Recht (Art. 94 MWSTG). Auf die vorliegende Beschwerde ist grundsätzlich noch die MWSTV anwendbar, sind doch Umsätze der Jahre 1995 und 1996 zu beurteilen (Art. 93 MWSTG). Die SRK ist zur Behandlung der Beschwerde zuständig (Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 MWSTV). Das Verfahren bestimmt sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz (Art. 71a Abs. 2 VwVG), soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Die Beschwerdeführerin ist durch den Einspracheentscheid der ESTV vom 31. März 2003 berührt (Art. 48 lit. a VwVG) und hat diesen frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

b) Die SRK entscheidet grundsätzlich mit uneingeschränkter Kognition. Gerügt werden kann nicht nur die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 lit. a VwVG), oder die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 lit. b VwVG), sondern auch die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheides (Art. 49 lit. c VwVG; André Moser, in: André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, Zürich 2002, Rz. 1758 ff.).

2.- Mehrwertsteuerpflichtig ist gemäss Art. 17 Abs. 1 MWSTV, 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. Eine Lieferung liegt vor, wenn die Befähigung verschafft wird, in eigenem Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 5 Abs. 1 MWSTV; Stephan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Bern 1994, S. 43; S. 71 ff.).

3.- a) Dem Vorsteuerabzug kommt im System der als Nettoallphasensteuer ausgestalteten Mehrwertsteuer eine zentrale Bedeutung zu. Er ist das Instrument, mit dem erreicht werden soll, dass auf jeder Stufe der betrieblichen Leistungserstellung nur der geschaffene Mehrwert besteuert wird. Steuerobjekt bildet jedoch nicht der Mehrwert, sondern der Umsatz (Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl. Bern 2001, § 24, Rz. 175). Mit dem Vorsteuerabzug kann die dem Steuerpflichtigen überwältzte Steuer auf der Beschaffungsseite (sog. Input-Seite) abgezogen werden, worauf sich die Steuerzahllast verringert. Der Vorsteuerabzug ist in Art. 29 ff. MWSTV geregelt.

b) Demgegenüber kann der Steuerpflichtige gemäss Art. 26 Abs. 7 MWSTV im Falle eines gebrauchten Motorfahrzeuges, welches er für den Verkauf bezogen hat, für die Berechnung der Steuer auf dem Verkauf den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern er auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuer abziehen durfte oder den möglichen Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht hat. Damit tritt in Abweichung von Art. 29 MWSTV ausnahmsweise im Fall der Margenbesteuerung von gebrauchten Motorfahrzeugen der Abzug des Ankaufspreises, der sog. Vorumsatzabzug, an die Stelle des Vorsteuerabzugs. Nicht die vom Erwerber aufgewendete Gegenleistung ist Bemessungsgrundlage, sondern die Marge zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis. Die Margenbesteuerung bildet eine Sonderregelung, die der Bundesrat aus Gründen der Neutralität der Steuer in die Mehrwertsteuerverordnung eingeführt hat. Es sollen die Nachteile ausgeglichen werden, die dem steuerpflichtigen Wiederverkäufer bei Anwendung der Regelbesteuerung gegenüber einem privaten Verkäufer dadurch entstehen würden, dass der gewerbsmässige Anbieter die Mehrwertsteuer für das gebrauchte Motorfahrzeug auf dem vollen Wiederverkaufspreis berechnen muss (selbst wenn das Geschäft für ihn keinen Gewinn abwirft), während der private Verkäufer keine Mehrwertsteuer schuldet. Die Ausnahmeregelung für gebrauchte Motorfahrzeuge rechtfertigt sich durch die grosse Anzahl privater Anbieter auf diesem Markt, die im Gegensatz zu den gewerbsmässigen Verkäufern der Mehrwertsteuer nicht unterliegen. Zudem geht es beim Gebrauchtwagenhandel um relativ hohe Beträge, so dass sich die Margenbesteuerung rechtfertigt. Der Steuerpflichtige kann aber nach seiner Wahl auch die Regelbesteuerung anwenden (ausführlich zum Hintergrund der Bestimmung: Entscheid der SRK vom 23. Juni 1999 publiziert in MWST-Journal 4/99, S. 154 f., E. 3c mit Hinweisen; vgl. auch Entscheid der SRK vom 7. März 2003 i.S. X. AG [SRK 2002-108], E. 3b; Entscheid der SRK vom 5. Mai 2004 i.S. C. AG [SRK 2003-125], E. 2a, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichtes vom 1. Dezember 2004 [2A.304/2004/kil], E. 2).

c) Wer die Steuer auf dem Verkauf gebrauchter Motorfahrzeuge nach Art. 26 Abs. 7 MWSTV berechnet, darf weder in Preisanschriften, Preislisten und sonstigen Angeboten noch in Rechnungen auf die Steuer hinweisen (Art. 28 Abs. 4 MWSTV). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu Art. 28 Abs. 4 MWSTV soll mit diesem strengen Formalismus bei der Rechnungsstellung jeglichem unrechtmässigen oder missbräuchlichen späteren Vorsteuerabzug entgegen getreten werden. So darf ein steuerpflichtiger Garagist gegenüber einem Kunden weder in seiner Rechnung noch sonst wie auf eine Steuer hinweisen (Urteil des Bundesgerichtes vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 [2004], S. 727 ff., E. 1). Art. 28 Abs. 4 MWSTV (Verbot des gesonderten Steuerausweises bei Anwendung der Margenbesteuerung) bildet überdies Gültigkeitsvorschrift für die Anwendung der Margenbesteuerung (Urteil des Bundesgerichtes vom 22. Februar 2001, veröffentlicht in ASA 71 [2003], S. 641 ff., E. 6). Dieser Formalismus ist streng, jedoch notwendig, um Fehlern bei der Steuerabrechnung vorzubeugen. Es ist daher nach höchstrichterlicher Rechtsprechung nicht zu beanstanden, wenn die ESTV verlangt, dass das Recht zur Margenbesteuerung dahinfalle und die Regelbesteuerung eingreife, wenn in Rechnungen auf die Steuer hingewiesen wird (BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 730, E. 2).

d) Ist bei falscher Rechnungsstellung die Margenbesteuerung nicht anwendbar, weil der Aussteller der Kundenrechnung auf die Mehrwertsteuer hingewiesen hat, stellt sich die Frage, ob die fehlerhafte Rechnung durch den Aussteller nachträglich berichtigt werden darf, mit der Folge, dass statt der Regelbesteuerung dennoch die Margenbesteuerung eingreift. Das Bundesgericht hat diese Frage nicht ausdrücklich verneint, unter anderem unter Hinweis auf die Praxis der ESTV gemäss Rz. 779b der Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige (im Folgenden: Wegleitung) zur nachträglichen Korrektur der Mehrwertsteuer-Rechnung bei unzutreffendem Steuerausweis (BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 731 ff., E. 3-5).

e) Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet nach Lehre und konstanter Rechtsprechung, dass die mehrwertsteuerpflichtige Person die alleinige Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze trägt (BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 734, E. 6b; statt vieler: Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000 [SRK 1998-175], E. 2, in VPB 64.83, S. 932, mit Hinweisen; Dieter Metzger, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri/Bern 2000, N 1 zu Art. 46).

4.- Im vorliegenden Fall ist zu entscheiden, ob sich die fragliche Nachbelastung – in Anbetracht der Art und Weise wie die Beschwerdeführerin fakturierte – als rechtens erweist bzw. ob bejahendenfalls die Steuerpflichtige berechtigt gewesen ist, ihre Rechnungen nachträglich zu berichtigen.

a) Auf den fünf noch umstrittenen Rechnungen (Beschwerdebeilagen 12/1-5) der Beschwerdeführerin erscheinen zwei Spalten, wovon eine mit „Inkl. MWST“ und die andere mit

„Excl. MWST“ überschrieben ist. In beiden Spalten ist der „Verkaufspreis brutto“ sowie der „Fahrzeugpreis“ aufgeführt. Unter diesen Spalten figuriert der Vermerk „Differenzbesteuert 6,5 %“. Darunter ist zudem der Rechnungsbetrag aufgeführt, der ohne Ausnahme mit dem „Verkaufspreis brutto“ und dem „Fahrzeugpreis“ aus der Spalte „Inkl. MWST“ übereinstimmt.

Zweifelsfrei hat die Beschwerdeführerin damit gegen Art. 28 Abs. 4 MWSTV verstossen, indem sie mit dem Vermerk des Steuersatzes von 6,5 % auf die Steuer hinwies. Dabei spielt es angesichts des durch das Bundesgericht geschützten strengen Formalismus der ESTV keine Rolle, dass gleichzeitig der Begriff „differenzbesteuert“ genannt ist. Dagegen bringt die Beschwerdeführerin denn auch keinerlei substantiierte Argumente vor. Infolgedessen hat in diesen fünf Fällen grundsätzlich die Regelbesteuerung zu greifen. Die Nachbelastung, welche überdies rein rechnerisch und damit sachverhältnismässig ebenso unbestritten bleibt, ist soweit zu bestätigen. Es bleibt zu prüfen, ob – wie die Beschwerdeführerin im Wesentlichen sinngemäss geltend macht – die Rechnungen nachträglich geändert werden dürfen und deshalb die Margenbesteuerung entsprechend dennoch zulässig ist.

b) Um einen in Wegleitung Rz. 779b geregelten Fall, wo der Steuerpflichtige seine Rechnungen nachträglich berichtigen kann, geht es hier aber nicht. Die Beschwerdeführerin irrte nicht bei der Steuerberechnung oder beim anwendbaren Steuersatz. Es geht ihr vielmehr darum, die Rechnungen derart abzuändern, dass sie anstelle der Regelbesteuerung die Margenbesteuerung anwenden kann. Eine einmal gewählte Steuerart kann auf diese Weise nachträglich nicht abgeändert werden, ohne dass dies eine Verletzung des Selbstveranlagungsprinzips zur Folge hätte. Die Beschwerdeführerin hat mit dem Hinweis auf die Mehrwertsteuer in den fraglichen Rechnungen zum Ausdruck gebracht, dass sie die Regelbesteuerung angewendet wissen will. Dabei ist sie zu behaften (s. BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 733 f., E. 6a und b).

c) Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung scheint zwar nicht von Vornherein ausgeschlossen, dass einem Steuerpflichtigen ein Irrtum bei der Rechnungsstellung unterlaufen kann, indem er meine, das Geschäft nach der Margenbesteuerung abzuwickeln, während er in der Rechnung versehentlich auf die Steuer hinweise (BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 734 f., E. 6c). Ob ein Anspruch auf eine entsprechende nachträgliche Korrekturmöglichkeit dieses Versehens bzw. der Rechnung – also ausserhalb der in Wegleitung Rz. 779b vorgesehenen Fällen – besteht, hat das Bundesgericht aber letztlich offen gelassen, weil sich die betroffene Steuerpflichtige in keinem solchen Irrtum befunden habe. Dieser sei nämlich der Unterschied zwischen der ordentlichen Besteuerung und der Margenbesteuerung bekannt gewesen, was sich darin zeige, dass sie in einigen Fällen auf die Steuer hingewiesen habe, in anderen jedoch gerade nicht. Auf einen solchen Irrtum beruft sich nun aber die Beschwerdeführerin, indem sie vorbringt, sie habe nicht die Rechnung einmal so und einmal anders ausgestellt.

Die SRK hält nicht zuletzt auf Grund der gemäss konstanter Rechtsprechung dem Selbstveranlagungsprinzip zugemessenen Bedeutung und Wirkkraft einerseits und dem unmittelbaren Missbrauchspotential andererseits für fraglich, ob ein solcher Irrtum in einem durch

den strengen Formalismus geprägten Gebiet wie die Mehrwertsteuerliche Rechnungsstellung (E. 3c und d) überhaupt relevant und somit zu einer nachträglichen Korrektur der Rechnung führen kann mit der Folge, dass die einmal gewählte Steuerart auf diese Weise gewechselt wird. Diese Frage kann aber auch im vorliegenden Verfahren offen bleiben, da sich die Beschwerdeführerin entgegen ihrer Auffassung in keinem solchen Irrtum befand: Bereits vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin während des gesamten Verfahrens mehrfach betonte, der Steuerhinweis auf den Rechnungen sei eine Folge von diversen „EDV-Problemen“ bei der Einführung der Mehrwertsteuer, erhellt, dass sie sich in keinem solchen Versehen befand wie es das Bundesgericht beschreibt. Vielmehr musste ihr der Unterschied zwischen der ordentlichen Besteuerung und der Margenbesteuerung bekannt gewesen sein und ebenso, dass für die beiden Besteuerungsarten unterschiedliche Anforderungen für die Rechnungsstellung gelten. So hat sie denn offensichtlich ab November 1995 die Rechnungen vorschriftsgemäss ausgestellt. Der Verweis auf Unzulänglichkeiten ihres Datenverarbeitungssystems genügt jedenfalls nicht für den der Beschwerdeführerin obliegenden Nachweis, sie habe sich in einem Irrtum bei der Rechnungsstellung befunden. Ebenso wenig genügt der Hinweis darauf, sie habe nicht einmal auf die Steuer hingewiesen und ein andermal schon. Hat sie es unterlassen, den angeblichen Fehler ihres Informatiksystems sofort zu beheben, ist sie vielmehr ihrer Sorgfaltspflicht gegenüber der ESTV nicht nachgekommen, und sie hat sich ihre Unterlassung auf Grund des im Mehrwertsteuerrecht geltenden strengen Selbstveranlagungsprinzips anrechnen zu lassen (vgl. BGE, a.a.O., in ASA 72, S. 735, E. 6c).

d) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass mit Bezug auf die fraglichen Rechnungen die Regelbesteuerung greift, eine nachträgliche Berichtigung mit der Folge, dass die Margenbesteuerung angewendet werden kann, nicht zu bewilligen ist. Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

5.- Die ESTV hat der Beschwerdeführerin im Einspracheentscheid vom 31. März 2003 in Anwendung von Art. 56 Abs. 2 MWSTV, wonach die Kosten abweisender Einspracheentscheide in der Regel von den Einsprechenden zu tragen sind, die Verfahrenskosten von insgesamt Fr. 630.-- auferlegt (Kosten im Einspracheverfahren von Fr. 510.-- sowie die Kosten des ersten Entscheidverfahrens von Fr. 120.--). Art. 68 Abs. 1 MWSTG sieht – im Gegensatz zur entsprechenden Bestimmung der Mehrwertsteuerverordnung – vor, dass im Veranlagungs- und Entscheidverfahren in der Regel keine Kosten auferlegt und keine Parteientschädigungen ausgerichtet werden.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind neue Verfahrensvorschriften grundsätzlich sofort anzuwenden, wenn die Kontinuität des materiellen Rechts dadurch nicht gefährdet wird und Übergangsbestimmungen nicht ausdrücklich etwas anderes vorsehen. Das leuchte insbesondere dann ein, wenn das neue Recht dem Rechtssuchenden günstiger ist (BGE 115 II 101; 111 V 47; vgl. Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Auflage, Zürich 1998, S. 29 Rz. 79; Pierre Moor, Droit administratif, Band I, 2. Auflage, Bern 1994, S. 171). Das gilt namentlich für Bestimmungen über die Verfahrenskosten oder wenn die Bestimmungen für die betroffene Person günstiger sind (Urteile des

Bundesgerichts vom 31. August 2004 [2A.68 und 69/2003], jeweils E. 9; vgl. ASA 67 S. 409, E. 3b). Die Übergangsbestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes schliessen die sofortige Anwendung der neuen Kostenvorschrift für am 1. Januar 2001 vor der ESTV hängige Verfahren nicht aus. Das Bundesgericht hat eine entgegenstehende Praxis der Verwaltung aufgehoben (Urteile des Bundesgerichts vom 31. August 2004, a.a.O., jeweils E. 9).

Im Zeitpunkt der Einleitung des Einspracheverfahrens stand noch die Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994 in Kraft. Den Einspracheentscheid hat die ESTV indes nach dem 1. Januar 2001, dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des Mehrwertsteuergesetzes, erlassen (31. März 2003). Die im angefochtenen Einspracheentscheid verfügte Auferlegung der Verfahrenskosten zu Lasten der Beschwerdeführerin ist daher aufzuheben und die Beschwerde bezüglich dieses Punktes gutzuheissen.

6.- Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde einzig hinsichtlich der Auferlegung von vorinstanzlichen Verfahrenskosten gutzuheissen, im Übrigen in allen Punkten abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin nur in einem untergeordneten Punkt obsiegt, sodass ihr als im Hauptpunkt unterliegende Partei dennoch sämtliche Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren vor der SRK aufzuerlegen sind (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 500.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) festgesetzt und der Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungs-verfahren vom 10. September 1969 [VwKV; SR 172.041.0]). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen aus den gleichen Gründen, welche zu keiner Reduktion der vorliegenden Verfahrenskosten führten (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

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

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde der X vom 14. Mai 2003 gegen den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. März 2003 wird teilweise gutgeheissen und Dispositiv Ziff. 5 des Einspracheentscheides, wonach die X die Kosten für die vorinstanzlichen Verfahren von insgesamt Fr. 630.-- zu bezahlen hat, aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
- 2.- Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 500.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 500.-- verrechnet.

- 3.- Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
- 4.- Der Entscheid wird dem Vertreter 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 der Beschwerdeführerin oder ihres Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die Beschwerdeführerin 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:

Der Gerichtsschreiber ad hoc:

Pascal Mollard

Raphael Nusser