



SRK 2004-015

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Christine Sayegh, Peter Spinnler
Der Gerichtsschreiber ad hoc: Eugen Roesle

Entscheid vom 12. Januar 2006

in Sachen

X, (...), Beschwerdeführer, vertreten durch ...

gegen

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

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTG);
(1. Quartal 2001 bis 2. Quartal 2001;
Konsumationseinrichtung)

Sachverhalt:

A.- X, der seit dem 1. Januar 1995 im von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register eingetragen ist, betreibt in der (...) Altstadt einen Take-Away für Lebensmittel. Im Fragebogen an die ESTV vom 1. November 1994 ist die Geschäftstätigkeit seines Betriebes folgendermassen umschrieben: Herstellung von Fruchtsäften und Snacks aus frischen Produkten und Verkauf „über die Gasse“ (kein Alkoholikaverkauf). Dem besagten Fragebogen legte

der Steuerpflichtige ein Schreiben gleichen Datums bei, womit er seine Auffassung kundtat, dass auf sein Geschäft, den „(...)lade“, der reduzierte Steuersatz von 2% anwendbar sei, weil im Inneren des Lokals keine besonderen Vorrichtungen wie Tische, Stühle oder eine Stehbar vorhanden seien und aus räumlichen Gründen auch nicht bereitgestellt werden könnten. Gleichzeitig fragte X die ESTV an, ob beim Aufstellen von zwei Tischen im Freien der Steuersatz von 6.5% zur Anwendung komme. Er empfände diese Folge als stossend, weil er darin keine „gastgewerbliche Leistung“ sehe.

B.- In der Folge kam es zu verschiedenen Briefwechseln zwischen X und der ESTV. Uneinigkeit herrschte jeweils bezüglich der Anwendung des richtigen Steuersatzes auf die Umsätze des Steuerpflichtigen, welche entweder als Lieferungen von Lebensmitteln (reduzierter Steuersatz) oder als gastgewerbliche Leistungen (Normalsatz) qualifiziert wurden. X teilte zwischenzeitlich seine Umsätze auf den Abrechnungen den verschiedenen Steuersätzen zu, ohne dass die ESTV dafür ihr Einverständnis gab, sondern sich betreffend die Frage des anwendbaren Steuersatzes mehrmals nicht festlegen wollte, was das Verfahren entsprechend in die Länge zog.

C.- Am 7. Januar 2000 (rund fünf Jahre nach dem ersten Gesuch um Erlass eines anfechtbaren Entscheides) entschied die ESTV, dass für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1997 sämtliche Umsätze zum Normalsatz (6.5%) zu versteuern seien und ab dem 1. Januar 1998 der reduzierte Steuersatz (2%, ab 1. Januar 1999 2.3%) zur Anwendung komme. Zur Begründung führte sie aus, dass bis zum 1. Januar 1998 eine Konsumationsmöglichkeit bestanden habe, welche die Umsätze als Entgelt für gastgewerbliche Leistungen im Sinne von Art. 27 lit. a Ziff. 1 2. Lemma MWSTV qualifiziere.

D.- Mit Eingabe vom 7. Februar 2000 erhob X Einsprache mit den Anträgen, der Entscheid vom 7. Januar 2000 sei zur umfassenden Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, der am 21. November 1994 telefonisch zugesicherte Augenschein vor Ort durchzuführen und gleichzeitig ein Konsens in dieser Angelegenheit anzustreben. Im Zeitraum vom 16. November 2001 bis 14. Dezember 2001 führte die ESTV beim Einsprecher eine Kontrolle nach Art. 50 MWSTV durch, welche die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 2. Quartal 2001 umfasste.

E.- Mit Einspracheentscheid vom 15. September 2003 wies die ESTV die Einsprache von X betreffend die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 ab (im zeitlichen Anwendungsbereich der damals geltenden Mehrwertsteuerverordnung) und setzte die jeweils anwendbaren Steuersätze fest.

F.- Bezüglich der Steuerperioden 1. Quartal 2001 - 2. Quartal 2001 erliess die ESTV ebenfalls am 15. September 2003 einen Entscheid, wonach der Steuerpflichtige ab dem 1. Januar 2001 seine Umsätze aus dem Verkauf von Getränken (Fruchtsäften, Kaffee, usw.), Suppen und Snacks im „(...)lade“ an der ..., aus der (...)bar und aus den Privatveranstaltungen im (...)bad (...) (im Folgenden: [...]badi) zum Saldosteuersatz von 5.2% abzurechnen habe. Die Umsätze aus dem (...)Velo, dem Verkauf von Crêpes-Teig, dem Catering, dem Kiosk der (...)badi sowie dem Theaterspektakel habe X zum Saldosteuersatz von 0.6% abzurechnen und schulde der

ESTV aufgrund der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... noch Fr. 12'837.-- an Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% seit dem 30. August 2001.

G.- Am 14. Oktober 2003 erhob X Einsprache und beantragte, dass die Einsprache (recte: der Entscheid der ESTV) vom 15. September 2003 aufzuheben und festzustellen sei, dass die Umsätze des „(...)lade“ aus dem Verkauf von Fruchtsäften, Kaffee, Suppen und Snacks ab dem 1. Januar 2001 mit dem Saldosteuersatz von 0.6% abzurechnen und die Umsätze aus der Vermietung der Immobilie (...)badi für Privatveranstaltungen von der Steuer ausgenommen seien. Ausserdem stellte X das Begehren, dass seine Einsprache als Sprungrekurs im Sinne von Art. 64 Abs. 2 MWSTG der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vorzulegen sei. Mit Zwischenentscheid vom 4. November 2003 wurde der prozessuale Antrag von X auf Sprungrekurs abgewiesen. Mit Eingabe vom 5. November teilte X der ESTV mit, dass er den Entscheid der ESTV vom 15. September 2003 in Bezug auf die Umsätze des (...)Velos, des Verkaufs von Crêpes-Teig, des Caterings, des Kiosks der (...)badi und des Theaterspektakels nicht anfechte. Desgleichen akzeptiere er die Abrechnung der (...)bar-Umsätze mit dem Saldosteuersatz von 5.2%.

H.- Mit Einspracheentscheid vom 11. Dezember 2003 hiess die ESTV die Einsprache des X bezüglich der Vermietung der (...)badi für Privatveranstaltungen für die Zeit nach dem 1. Januar 2001 gut und erkannte darin von der Steuer ausgenommene Umsätze. Im Übrigen wies die ESTV die Einsprache des Steuerpflichtigen ab (Ziff. 4) und legte fest, dass dieser ab dem 1. Januar 2001 die Umsätze aus dem Verkauf von Getränken (Fruchtsäften, Kaffee, usw.), Suppen und Snacks im „(...)lade“ zum Saldosteuersatz von 5.2% abzurechnen habe (Ziff. 6). Zu bezahlen blieben noch (gemäss EA Nr. ... und Gutschriftsanzeige [GS] Nr. ...) Fr. 12'348.-- an Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu 5% seit dem 30. August 2001 (Ziff. 7). Verfahrenskosten wurden keine auferlegt, und es wurde auch keine Parteientschädigung ausgerichtet. Die Begründung der ESTV basierte im Wesentlichen darauf, dass X über eine Konsumationseinrichtung und nicht über die nötige organisatorische Trennung verfügt habe, welche ihm die Abrechnung zum reduzierten Steuersatz gestatten würde.

I.- Mit Eingabe vom 21. Januar 2004 lässt X (Beschwerdeführer) Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) erheben gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 11. Dezember 2003. Es seien die Ziff. 4, 6 und 7 des Dispositivs des Einspracheentseides aufzuheben und es sei festzustellen, dass X ab dem 1. Januar 2001 die Umsätze aus dem Verkauf von Getränken (Fruchtsäften, Kaffee, usw.), Suppen und Snacks im „(...)lade“ zum Saldosteuersatz von 6% abzurechnen habe.

J.- Mit Vernehmlassung vom 11. März 2003 beantragt die ESTV festzustellen, dass die Ziff. 1, 2, 3, 5 und 8 des Dispositivs ihres Einspracheentseides vom 11. Dezember 2003 mangels Anfechtung in Rechtskraft erwachsen seien. Im Übrigen sei die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen und die Ziff. 4, 6, und 7 des Einspracheentseides seien zu bestätigen. Dies unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers.

Auf die Begründung der Eingaben an die SRK wird - soweit entscheidungswesentlich - im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.2) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Sachverhalte, die sich nach dem 31. Dezember 2000 zugetragen haben, unterliegen dem neuen Recht (Art. 94 MWSTG). Auf die vorliegende Beschwerde ist deshalb das MWSTG anwendbar, sind doch Umsätze zu beurteilen, die nach dem 1. Januar 2001 realisiert wurden. 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. 65 MWSTG). Das Verfahren bestimmt sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz (Art. 71a Abs. 2 VwVG), soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Der Beschwerdeführer ist durch den Einspracheentscheid der ESTV vom 15. September 2003 berührt (Art. 48 lit. a VwVG) und hat diesen frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist im Umfang der nachstehenden Erläuterungen (s. E. 5a) 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.- a) In der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Nicht die Verfügung selbst ist also Streitgegenstand (sie bildet das Anfechtungsobjekt), sondern das in der Verfügung geregelte oder zu regelnde, im Beschwerdeverfahren noch streitige Rechtsverhältnis. Anfechtungsobjekt und Streitgegenstand sind identisch, wenn die Verwaltungsverfügung insgesamt angefochten wird. Bezieht sich demgegenüber die Beschwerde nur auf einen Teil des durch die Verfügung bestimmten Rechtsverhältnisses, gehören die nicht beanstandeten Teilaspekte zwar wohl zum Anfechtungs-, nicht aber zum Streitgegenstand (BGE 110 V 51 E. 3c; René A. Rhinow/Heinrich Koller/Christina Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverwaltungsrecht des Bundes, Basel 1996, S. 173 Rz. 899 ff., S. 186 Rz. 963 ff. und S. 279 Rz. 1462 ff.). Der Streitgegenstand darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens grundsätzlich weder erweitert noch qualitativ verändert werden; er kann sich höchstens verengen und um nicht streitige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten (vgl. auch Entscheid der SRK vom 18. Januar 1999, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.78 E. 2c und Entscheid der SRK vom 20. Au-

gust 1999 i.S. A. [SRK 1998-144], E. 1d/aa; vgl. Moser, a.a.O., Rz. 2.13 mit weiteren Hinweisen). Die Rechtsmittelinstanz darf im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens die Verfügung nur insoweit überprüfen, als sie angefochten ist (vgl. Entscheid der SRK vom 18. Januar 1999, a.a.O., E. 2c und Entscheid der SRK vom 12. März 1999 i.S. S.V.T. [SRK 1998-048], E. 1b; vgl. auch Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 399 ff.). Nicht in die funktionale Zuständigkeit der SRK fällt infolgedessen die Prüfung desjenigen Teils des Einspracheentscheides, der unangefochten bleibt. Ebensowenig darf die Kommission mit Bezug auf diesen Teil feststellen, er sei in Rechtskraft erwachsen (Entscheid der SRK vom 10. Juni 1998, veröffentlicht in VPB 63.25 E. 1b), da die SRK keine Rechtskraftbescheinigungen für Entscheide anderer Behörden auszustellen hat (s. Urteil des Bundesgerichtes vom 31. August 2004 [2A.69/2003], E. 1.1).

b) Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die Gesuchstellerin ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Die ESTV kann Feststellungsentscheide treffen, wenn für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerschuld, des Anspruchs auf Vorsteuerabzug, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung beantragt wird oder als geboten erscheint. Gegenstand einer Feststellungsverfügung können nur die konkreten, aus einem hinreichend festgelegten Sachverhalt für eine bestimmte Person sich ergebenden Rechte und Pflichten sein. Das folgt aus dem Verfügungscharakter (Art. 5 VwVG) solcher Entscheide und kommt auch in der Formulierung von Art. 63 Abs. 1 lit. f MWSTG („für einen bestimmten Fall“) zum Ausdruck. Feststellungsentscheide setzen im Weiteren voraus, dass ein aktuelles Interesse am Rechtsschutz besteht („vorsorglich“). Ein Feststellungsentscheid kann daher in der Regel nicht ergehen, wenn ein Leistungsurteil oder eine gestaltende Verfügung möglich ist, insbesondere über die Steuerabrechnung (Subsidiarität der Feststellungsverfügung; vgl. Urteil des Bundesgerichtes vom 13. Februar 2002 [2A.150/2001], E. 2b mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 27. Juni 2002 i.S. S. [SRK 2001-023], E. 1c).

Da sich der Leistungsentscheid gerade etwa im Steuerrecht regelmässig nur auf einen begrenzten, abgeschlossenen Zeitraum beziehen kann, ist auch dann ein Feststellungsentscheid zu fällen, wenn in Bezug auf ein andauerndes Rechtsverhältnis in präjudizieller Weise künftige Leistungen zu beurteilen sind. Dies trifft insbesondere dann zu, wenn grundlegende Rechtsfragen vorweg gelöst werden können, und damit auf die Einleitung eines unter Umständen aufwändigen Verfahrens verzichtet werden kann (vgl. Entscheid der SRK vom 6. Januar 2005 i.S. A. [SRK 2004-001], E. 2a; Kölz/Häner, a.a.O., S. 68 f. Rz. 92).

c) Art. 12 lit. c VwVG legt fest, dass die Behörde sich nötigenfalls der Auskünfte oder Zeugnisse von Drittpersonen bedient. Auf das Steuerverfahren findet die besagte Bestimmung gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG allerdings keine Anwendung. Art. 22 der Verordnung vom 3. Februar 1993 über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen (VRSK; SR 173.31) verweist bezüglich des Instruktionsverfahrens auf Art. 12 ff. und Art. 29 ff. VwVG; deren Anwendung beschränkt sich jedoch auf den im VwVG selbst vorgesehenen Geltungsbereich (vgl. Art. 71a Abs. 2 VwVG). Im Steuerverfahren gelten daher gemäss Art. 2 Abs.

1 VwVG die spezialgesetzlichen, nicht die allgemeinen Bestimmungen des VwVG über die Sachverhaltsermittlung und das rechtliche Gehör (vgl. BGE 103 Ib 195 E. 3b; Peter Saladin, Das Verwaltungsverfahren des Bundes, Basel 1979, S. 51 f.). Nach der Rechtsprechung der SRK sind daher angesichts der gesetzlichen Regelung in Art. 58 Abs. 1 MWSTG grundsätzlich weder die ESTV noch die Rekurskommission zur Anordnung von nachträglichen, aufwändigen Beweismassnahmen, wie beispielsweise die Befragung von Auskunftspersonen und Zeugen, verpflichtet (vgl. Entscheid der Eidgenössischen Rekurskommission für die Staatshaftung vom 18. März 2005, veröffentlicht in VPB 69.78 E. 5a mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 27. Juli 2004 i.S. B. [SRK 2003-054], E. 5d; Moser, a.a.O., Rz. 3.69). Einem Beweisantrag braucht im Übrigen dann nicht entsprochen zu werden, wenn die entscheidende Behörde im Rahmen einer antizipierten Beweiswürdigung zum Schluss gelangt, dass er von vornherein nicht oder kaum geeignet ist, den in Frage stehenden Nachweis zu erbringen (s. Urteil des Bundesgerichts vom 15. Dezember 1994, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgabenrecht [ASA] 64 499 f., E. 4c; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 455). Die entscheidende Behörde ist insbesondere nicht gehalten, Beweise abzunehmen, wenn die Tatsachen bereits aus den Akten genügend ersichtlich sind. Es kommt ihr bei der Bestimmung der zu verwendenden Beweismittel überdies ein gewisser Entscheidungsspielraum zu (Kölz/Häner, a.a.O., Rz. 139).

3.- Wer als Mehrwertsteuerpflichtiger jährlich nicht mehr als Fr. 3 Mio. steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als Fr. 60'000.-- Mehrwertsteuer, berechnet nach dem massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen hat, kann gemäss Art. 59 Abs. 1 MWSTG nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Diese Abrechnungsart muss während fünf Jahren beibehalten werden und kann bei Verzicht auf die Anwendung frühestens nach fünf Jahren wieder gewählt werden (vgl. Art. 59 Abs. 3 MWSTG; Entscheid der SRK vom 14. Oktober 2003 i.S. E. [SRK 2002-058], E. 3c mit weiteren Hinweisen). Solche Vereinfachungen sind davon abhängig, dass der Mehrwertsteuerpflichtige dadurch grundsätzlich weder namhaft begünstigt noch namhaft benachteiligt wird. Mit Anwendung der Saldosteuersätze soll nur der administrative Aufwand des Steuerpflichtigen hinsichtlich Buchhaltung und Steuerabrechnung vereinfacht werden (Entscheid der SRK vom 20. Juli 2000 i.S. I. [SRK 1999-111], E. 3c mit weiteren Hinweisen). Die Steuerleistung soll mit oder ohne Erleichterung prinzipiell die gleiche sein (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Juni 1999, veröffentlicht in VPB 64.11 E. 4b). Nachdem die Mehrwertsteuerverordnung zwar diese Abrechnungsmethode nicht ausdrücklich vorsah, die ESTV sie jedoch gestützt auf Art. 47 Abs. 3 MWSTV anwendete, hat der Gesetzgeber mit dem Erlass des Mehrwertsteuergesetzes nun die Saldosteuersatzmethode explizit festgeschrieben (Makedon Jenni, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Art. 59 Rz. 2). Die Abrechnung nach den Saldo-Steuersätzen ist bei der ESTV zu beantragen, und trotz Wahlrecht der steuerpflichtigen Person muss der jeweils anzuwendende Saldosteuersatz von der ESTV vorgängig bewilligt werden (Entscheid der SRK vom 18. März 1999 i.S. F. [SRK 1998-126], E. 3; Jenni, a.a.O., Art. 59 Rz. 14).

4.- a) Art. 36 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 MWSTG sieht für die Lieferungen und den Eigenverbrauch von Ess- und Trinkwaren (ausgenommen alkoholische Getränke) den reduzierten

Steuersatz vor; er gilt jedoch nicht für Ess- und Trinkwaren, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Ess- und Trinkwaren, wenn die steuerpflichtige Person sie beim Kunden zubereitet beziehungsweise serviert oder wenn sie für deren Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereithält; sind die Ess- und Trinkwaren zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmt und sind geeignete organisatorische Massnahmen zum Nachweis eines solchen „Verkaufs über die Gasse“ getroffen worden, so findet der reduzierte Steuersatz Anwendung.

b) Die ESTV hat dabei (hauptsächlich zur damals noch geltenden MWSTV, zu der auch die in diesem Abschnitt zitierte Rechtsprechung ergangen ist) folgende Praxis entwickelt: Die Konsumationsmöglichkeit an Ort und Stelle ist gegeben, wenn besondere Einrichtungen oder Vorrichtungen (z. B. Tische, Stühle, Bänke, Theke, Konsumationsvorrichtungen in Zügen, Reisesecars) für die Konsumation an Ort und Stelle bestehen (Prinzip bestätigt in BGE 123 II 29 E. 6f). Ob diese Einrichtungen dem Leistungserbringer gehören oder von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden und ob die Konsumationsmöglichkeit vom Kunden benützt wird oder nicht, spielt keine Rolle, ebenso wenig, ob die besonderen Einrichtungen oder Vorrichtungen ausreichen, um sämtlichen Kunden den Konsum an Ort und Stelle zu ermöglichen. Eine Servierleistung ist unter anderem gegeben durch den Ausschank von Getränken in Gläsern, Tassen usw. und/oder das Bedienen der Gäste (Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige 2001, Rz. 142 ff.; Branchenbroschüre der ESTV Nr. 08 Hotel- und Gastgewerbe, Ziff. 1.2.2 f.; vgl. dazu Entscheid der SRK vom 21. Juli 2000, veröffentlicht in VPB 65.110 E. 3c). Bei der Beurteilung der Frage, ob der Steuerpflichtige besondere Vorrichtungen für den Konsum an Ort und Stelle bereithält, kommt es auf die tatsächlichen wirtschaftlichen Begebenheiten an (Entscheid der SRK vom 21. Juli 2000, a.a.O., E. 4aa; Entscheid der SRK vom 18. Mai 1998, veröffentlicht in MWST-Journal 3/98, S. 138 E. 7; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchssteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 112). Die SRK hatte in einem konkreten Anwendungsakt entschieden, dass in Zügen angebrachte und teilweise aufklappbare Abstellvorrichtungen Konsumationseinrichtungen darstellen, indem sie als Abstellfläche für die Konsumation an Ort und Stelle der durch den Minibar-Service verkauften Ess- und Trinkwaren dienen. Die SRK stellte fest, dass dabei nicht der gleiche Komfort erzielt werde wie etwa am Tisch eines Restaurants, was aber an der Eigenschaft der Abstellvorrichtungen als Konsumationseinrichtungen nichts ändere. Unmassgeblich sei ferner, dass diese Ablageflächen nicht mit Blick auf die Konsumationszwecke der Zugpassagiere konstruiert wurden. Es genüge, dass die Vorrichtung der Konsumation an Ort und Stelle tatsächlich besonders diene, diese besonders fördere oder wesentlich erleichtere (Entscheid der SRK vom 21. Juli 2000, a.a.O., E. 4bb; Entscheid der SRK vom 17. Januar 2003 i.S. P. [SRK 2002-013], E. 4bb - bestätigt durch Urteil des Bundesgerichtes vom 31. August 2004 [2A.69/2003]).

c) Damit im gleichen Betrieb bei Erbringung von eigentlichen gastgewerblichen Leistungen neben der blossen Abgabe von Ess- und Trinkwaren auf letztere der reduzierte Steuersatz anwendbar ist, bedarf es geeigneter organisatorischer Massnahmen (Art. 36 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 MWSTG). Derjenige Teil des Betriebes, der die gastgewerblichen Leistungen tätigt, ist vom Bereich, der dem Verkauf „über die Gasse“ dient, organisatorisch zu trennen. Dies kann entweder

durch für beide Bereiche getrennte Kassen oder aber durch eine entsprechend programmierte Kasse geschehen. In beiden Fällen müssen auf dem Kassastreifen mindestens Name, Adresse und Mehrwertsteurnummer des Leistungserbringers sowie die einzelnen Waren oder die detaillierten Warengruppen mit den jeweils zugehörigen Steuersätzen aufgeführt sein. Die SRK erachtet diese Angaben als zwingend notwendig für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes. Im Weiteren sind die Umsätze aus den beiden, organisatorisch getrennten, Geschäftsbereichen gesondert zu verbuchen (s. Entscheid der SRK vom 12. November 2002, veröffentlicht in VPB 67.80 E. 3bb und in Steuer Revue [StR] 3/2003 S. 230; BGE 123 II 34 E. 9b i.f., allerdings Hauslieferungen betreffend).

5.- Im vorliegenden Fall ist zunächst der Umfang des Streitgegenstandes (lit. a hiernach) festzulegen. Im Weiteren ist auf den Antrag des Beschwerdeführers, Zeugen einzuberufen, einzugehen (lit. b) und das Vorhandensein einer Konsumationseinrichtung vor der Lokalität des „(...)lade“ (lit. c) sowie die Voraussetzungen zur Anwendung des reduzierten Steuersatzes auf die zum Mitnehmen bestimmten Lebensmittel gemäss Art. 36 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 MWSTG zu prüfen (lit. d).

a)

aa) Der Beschwerdeführer stellt das Rechtsbegehren, die Ziff. 4, 6 und 7 des Dispositivs des Einspracheentscheides der ESTV vom 11. Dezember 2003 seien aufzuheben. Festzustellen, ob die Ziff. 1, 2, 3, 5 und 8 desselben Dispositivs in Rechtskraft erwachsen sind, wie dies die Vorinstanz beantragt, steht der Kommission nicht zu (vgl. E. 2a i.f.). Streitgegenstand bildet demnach die Frage, ob der Beschwerdeführer ab dem 1. Januar 2001 gegenüber der Vorinstanz die Umsätze aus dem Verkauf von Lebensmitteln im „(...)lade“ zum Saldosteuersatz von 5.2% abzurechnen habe und damit, falls dies zu bejahen ist, ob dieser der ESTV Fr. 12'348.-- an Mehrwertsteuer schulde.

bb) Im Weiteren beantragt der Beschwerdeführer, es sei festzustellen, dass er ab dem 1. Januar 2001 die Umsätze aus dem Verkauf von Getränken (Fruchtsäften, Kaffee, usw.), Suppen und Snacks im „(...)lade“ zum Saldosteuersatz von 0.6% abzurechnen habe (s. I). Mit seinem Feststellungsbegehren verlangt der Beschwerdeführer weder die Beantwortung von grundlegenden Rechtsfragen noch die Festlegung künftiger öffentlichrechtlicher Rechte und Pflichten, welche ihn betreffen (vgl. E. 2b). Vielmehr kann das von ihm geltend gemachte Interesse mittels Gestaltungsurteil, nämlich der Aufhebung des Einspracheentscheides vom 11. Dezember 2003, in hinreichendem Umfang gewahrt werden. In Anbetracht des Vorrangs eines Gestaltungsurteils ist somit erstellt, dass es dem Beschwerdeführer hinsichtlich seines Feststellungsbegehrens an einem schützenswerten Interesse mangelt, weshalb auf die Feststellungsanträge nicht einzutreten ist.

b) Der Beschwerdeführer schlägt mehrere Personen als Zeugen vor, darunter sich selber. Zunächst einmal ist zu bemerken, dass er selber nicht als Zeuge geeignet ist, da ihm im vorliegenden Verfahren Parteistellung zukommt. Seine Sichtweise konnte er im bisherigen Verfahren

(vorinstanzliche Verfahrensstadien und Beschwerde an die SRK) in schriftlicher Form ausführlich darstellen und er hat dies auch getan. Im Weiteren schlägt der Beschwerdeführer die folgenden Personen als Zeugen vor: A, der angeblich die Demontage der Stehtische ausgeführt hat und B, welcher das Objekt entworfen habe, über dessen Charakter als Konsumationseinrichtung Uneinigkeit herrscht.

Es ist nicht davon auszugehen, dass anlässlich einer mündlichen Befragung die vorgeschlagenen Personen wesentlich mehr zur Klärung der Sache beitragen können, als der Beschwerdeführer und die Verwaltung dies bereits mit ihren schriftlichen Eingaben getan haben. Insofern ist nicht ersichtlich, inwieweit die Aussagen der als Zeugen benannten Personen den in den Rechtsschriften behaupteten Sachverhalt - soweit er überhaupt entscheidrelevant ist - weiter erhärten könnten. Auf die Frage, ob die vor dem „(...)lade“ stehende, mit integrierter Abfallentsorgung versehene mobile Konstruktion als Konsumationseinrichtung zu gelten hat (s. E. 5c), scheinen vorliegend Aussagen von Zeugen von vornherein nicht geeignet, eine schlüssige Antwort geben zu können. In antizipierter Beweiswürdigung (vgl. E. 2c) ist deshalb der Beweisantrag abzuweisen und von Zeugeneinvernahmen abzusehen. Aufgrund der Beweiskraft der in den Akten enthaltenen Fotos erübrigt sich zudem der vom Beschwerdeführer erbotene Augenschein.

c) Zu prüfen ist im Folgenden, ob in den Steuerperioden 1. Quartal 2001 bis 2. Quartal 2001 im Rahmen der vor der Lokalität des „(...)lade“ an der ... in ... stehenden zylinderförmigen Konstruktion eine Konsumationsmöglichkeit bestanden hat. Der Beschwerdeführer beanstandet, dass nach der behaupteten Demontage der beiden Stehtische im Januar 1998 eine neue Konsumationsmöglichkeit bestanden haben soll. Die Frage, ob der Beschwerdeführer die zwei Tische zum besagten Zeitpunkt tatsächlich hat entfernen lassen, kann, wie die folgenden Erläuterungen zeigen werden, offen gelassen werden.

aa) Zu bemerken gilt es, dass der SRK Fotos von zwei leicht verschiedenen Einrichtungen vorliegen. Die erste Aufnahme hat ein Mitarbeiter der ESTV Ende September 2002 im Vorfeld der beabsichtigten Kontrolle am Eingang des „(...)lade“ an der ... in ... gemacht. Ein weiteres Foto wurde von einem Inspektor der ESTV am 13. Dezember 2001 anlässlich der Kontrolle selbst aufgenommen. Auf der Aufnahme älteren Datums ist ein Schirm erkennbar, der die Einrichtung offenbar vor Niederschlag oder Sonne schützen soll. Dieser Schirm fehlt auf der zweiten Aufnahme. Im Weiteren ist auf dem ersten Foto eine breitere und gleichzeitig massivere Holzplatte auf der Einrichtung angebracht als dies auf dem Foto jüngeren Datums der Fall ist. Die folgenden Ausführungen beziehen sich ausschliesslich auf die Einrichtung, welche auf dem ersten Foto abgebildet ist. Der Beschwerdeführer selber bestreitet denn auch nicht, dass auf der Einrichtung während des massgeblichen Zeitraums bis Ende Juni 2001 ein Schirm aufgesteckt war. Es ist somit anzunehmen, dass in jenem Zeitraum auch die auf der ersten Aufnahme erkennbare massivere und breitere Holzplatte an der Konstruktion angebracht war.

bb) Der Beschwerdeführer bringt vor, dass die vor dem „(...)lade“ stehende Einrichtung im Wesentlichen errichtet worden sei, um den Vorschriften des Leitfadens Gastwirtschaftsbetriebe für die Erstellung und Einrichtung von Gastwirtschaftsbetrieben im Kanton F. vom 18. Juli

1997 und der Verordnung des EDI vom 26. Juni 1995 über die hygienischen und mikrobiologischen Anforderungen an Lebensmittel, Gebrauchsgegenstände, Räume, Einrichtungen und Personal (Hygieneverordnung; SR 817.051) zu genügen.

Das Argument, dass die Einrichtung zum Zweck der Abfallentsorgung aufgestellt wurde, hilft dem Beschwerdeführer nicht weiter. Genauso wie es sich in einem früheren Anwendungsfall (s. E. 4b i.f.) als unmassgeblich erwiesen hat, dass bestimmte Ablageflächen nicht nur mit Blick auf die Konsumationszwecke der Zugspassagiere konstruiert wurden, kommt in casu der ursprünglichen Zweckbestimmung kein Gewicht zu. Dem Einwand des Beschwerdeführers, dass kein Kunde aus hygienischen Gründen auf die Idee käme, seine Mahlzeit auf einer Ablage einzunehmen, die gleichzeitig als Abdeckung eines Abfalleimers dient, kann entgegengehalten werden, dass durch regelmässiges Entleeren der Abfälle nicht zwingendermassen unangenehme Gerüche entstehen und somit der Kunde die Einrichtung nicht zwangsläufig mit einem Abfalleimer im herkömmlichen Sinn assoziieren muss. Schon rein optisch unterscheidet sich die Konstruktion mit der aufgelegten Holzplatte erheblich von herkömmlichen Abfalleimern, welche zugegebenermassen nicht gerade zur Ablage von Lebensmitteln einladen. Ein weiteres Argument des Beschwerdeführers verfängt nicht: Zwar bleibt ein Abfalleimer, der unter eine Bedachung gestellt wird, ein Abfalleimer. In gleicher Weise kann allerdings bezüglich der Konsumationseinrichtung argumentiert werden: Auch wenn sie über keinen Schirm verfügen würde, wäre sie noch als Ablagefläche für Lebensmittel geeignet und würde dadurch nicht zum Abfalleimer. Kurz: Der auf der Konstruktion montierte Schirm ist nicht etwa Voraussetzung für das Vorliegen einer Konsumationsmöglichkeit, sondern lediglich ein Indiz dafür. Zum Schluss ist aus dem besagten, der SRK vorliegenden, von der ESTV im Vorfeld der Kontrolle aufgenommenen Foto klar erkennbar, dass die Einrichtung nicht nur dem Konsum gedient hat, sondern von den Kunden des „(...)lade“ auch tatsächlich dafür benutzt worden ist.

Aus dem bisher Gesagten folgt, dass die vor dem Geschäftslokal des „(...)lade“ stehende Einrichtung nicht nur den Platz der im Januar 1998 angeblich abgebauten Stehtische eingenommen hat (vom Beschwerdeführer nicht bestritten), sondern, wie oben erläutert, auch deren Funktion. Die Einrichtung ist eine besondere Vorrichtung für den Konsum an Ort und Stelle im Sinne von Art. 36 Abs. 1 lit a. Ziff. 2 MWSTG.

d) Damit ein Betrieb, der gleichzeitig gastgewerbliche Leistungen erbringt und Lebensmittel zum Mitnehmen verkauft, auf die mit Verkauf „über die Gasse“ erzielten Umsätze den reduzierten Steuersatz anwenden kann, bedarf es geeigneter organisatorischer Massnahmen (s. E. 4c). Der Beschwerdeführer legt nicht dar, inwiefern bei seinem Betrieb während der relevanten Perioden eine organisatorische Trennung des Bereichs Restauration von den Verkäufen „über die Gasse“ vorgenommen worden war, weshalb aufgrund der vorliegenden Akten davon auszugehen ist, dass eine solche effektiv nicht bestanden hat. Der gesamte Umsatz des „(...)lade“ ist deshalb einheitlich zum Normalsatz zu versteuern.

6.- 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 dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen. Die Beschwerdeinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist, abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind dem Beschwerdeführer als unterliegende Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor der SRK aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 2'000.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) festgesetzt und dem Beschwerdeführer 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 Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 [VwKV; SR 172.041.0]). Eine Parteientschädigung wird dem Beschwerdeführer nicht zugesprochen (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 (SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde von X vom 21. Januar 2004 wird, soweit darauf eingetreten wird, abgewiesen und der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 11. Dezember 2003 bestätigt.
 - 2.- Die Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission im Betrage von Fr. 2'000.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet.
 - 3.- Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
 - 4.- Dieser Entscheid wird dem Beschwerdeführer und der ESTV schriftlich eröffnet.
-

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes 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.

Eidg. Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber ad hoc:

Pascal Mollard

Eugen Roesle