Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6108/2014

Urteil vom 22. Juli 2015

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____,
vertreten durch Sonja Bossart Meier, Rechtsanwältin,
und Diego Clavadetscher,
Rechtsanwalt und dipl. Steuerexperte,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Steuersatz (2011).

Sachverhalt:

A.
A._____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger), der den Betrieb seines Vaters B._____, das Pferdesportzentrum C._____ in D._____, per 1. Januar 2011 weitestgehend übernahm, ist seit diesem Zeitpunkt im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

B.
Am 31. Januar 2013 führte die ESTV beim Steuerpflichtigen eine Kontrolle über die Steuerperiode 2011 (1. Quartal bis 4. Quartal 2011 bzw. die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2011) durch. Anlässlich der Kontrolle stellte sich heraus, dass der Steuerpflichtige die im Zusammenhang mit der Vermietung von Pferdeboxen stehende Fütterung der in seinem Pferdesportzentrum untergebrachten Pferde zum reduzierten Steuersatz von 2,5 % abgerechnet hatte. Nach Ansicht der ESTV hätte der Steuerpflichtige diese Umsätze zum Normalsatz versteuern müssen.

Gestützt auf die Ergebnisse der Kontrolle erliess die ESTV am 11. März 2013 die «Einschätzungsmitteilung/Verfügung Nr. […]», worin sie für die Steuerperiode 2011 einen Betrag von Fr. 9'801.- nebst Verzugszins ab dem 16. Oktober 2011 nachforderte.

C.
Mit als «Einsprache» bezeichneter Eingabe vom 26. April 2013 liess der Steuerpflichtige die genannte «Einschätzungsmitteilung/Verfügung» anfechten.

D.
Mit «Einspracheentscheid» vom 19. September 2014 wies die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) die «Einsprache» vollumfänglich ab (Dispositiv-Ziff. 1 des «Einspracheentscheids»). Zugleich ordnete sie an, dass der Steuerpflichtige ihr «zusätzlich zu seiner Selbstdeklaration» einen Betrag an Mehrwertsteuern von Fr. 9'801.- «zuzüglich 4.5 % Verzugszins vom 16. Oktober 2011 bis 31. Dezember 2011 bzw. 4% Verzugszins ab 1. Januar 2012» schulde (Dispositiv-Ziff. 2 des «Einspracheentscheids»). In der Begründung des «Einspracheentscheids» führte die ESTV aus, dass das Leistungsangebot des Steuerpflichtigen als Tierpension zu qualifizieren sei, weshalb sämtliche in diesem Zusammenhang erzielten Umsätze praxisgemäss zum Normalsatz steuerbar seien.

E.
Mit Beschwerde vom 22. Oktober 2014 lässt der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) beantragen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge sei Dispositiv-Ziff. 2 des «Einspracheentscheids» der ESTV vom 19. September 2014 im Umfang von Fr. 8'350.- aufzuheben. Im Sinne einer Beweisofferte stellt der Beschwerdeführer in Aussicht, über die bereits aktenkundigen Verträge hinaus weitere, zwischen ihm und seinen Kunden abgeschlossene Verträge sowie «Jahresrechnungen und Kontendetails 2011» mit Angaben über die verschiedenen Kunden einzureichen (Beschwerde, S. 7).

F.
Mit Vernehmlassung vom 11. Dezember 2014 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers abzuweisen.

G.
Mit Schreiben vom 13. März 2015 reichten die Rechtsvertreter des Beschwerdeführers eine Kostennote ein.

H.
Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Jedenfalls der vorliegend angefochtene, die Steuerperiode 2011 betreffende «Einspracheentscheid» vom 19. September 2014 stellt eine solche Verfügung dar (vgl. dazu ausführlich die neuere Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zu seiner funktionalen Zuständigkeit zur Behandlung von Beschwerden gegen «Einspracheentscheide» der ESTV, die im Zuge von «Einsprachen» gegen Einschätzungsmitteilungen ergangen sind: Urteile des BVGer A-720/2013 vom 30. Januar 2014 E. 1.2.3, A-3779/2013 vom 9. Januar 2014 E. 1.2.2 f., je mit zahlreichen Hinweisen, sowie [erstmals] A-707/2013 vom 25. Juli 2013 insbesondere E. 1.2.3 und 4.2 f., dieses bestätigt durch BGE 140 II 202). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht

vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die Beschwerde gegen den genannten «Einspracheentscheid» ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich im Jahr 2011 und somit ausschliesslich nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes ereignet, womit einzig dieses zur Anwendung kommt. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG; AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese – wie nachfolgend teilweise ausdrücklich ausgeführt – im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

1.3 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sog. antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; ALFRED KÖLZ et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 153, 457 und 537).

2.

Verwaltungsverordnungen, darunter fallen auch Branchen- und Spezialbroschüren der ESTV, sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen (Urteil des BGer 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.2.1). Sie sollen eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen (MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005 S. 613 ff.). Verwaltungsverordnungen sind für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich,

wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzwidrigen Inhalt aufweisen (vgl. BVGE 2010/33 E. 3.3.1, mit Hinweisen). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.173 f.). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht die Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Verwaltungsbehörde zu setzen (BGE 123 II 16 E. 7; Urteil des BVGer A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 3.1).

3.

3.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885 ff., 6939). Als Lieferung gilt nebst dem Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen, insbesondere auch das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (vgl. Art. 3 Bst. d Ziff. 1 und 3 MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die nicht als Lieferung qualifiziert werden kann (Art. 3 Bst. e MWSTG).

3.2 Beherbergungsleistungen unterliegen einem Sondersatz, welcher im Jahr 2011 3,8 % betrug (vgl. Art. 25 Abs. 4 Satz 1 MWSTG in der vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2017 gültigen Fassung gemäss Ziff. I der Verordnung vom 21. April 2010 über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur befristeten Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung [AS 2010 2055]). Als Beherbergungsleistung gilt nach Art. 25 Abs. 4 Satz 2 MWSTG die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, selbst wenn dieses separat berechnet wird.

Die Lieferung von abschliessend aufgezählten Gegenständen, darunter Futtermittel, unterliegt dem sich im Jahr 2011 auf 2,5 % belaufenden reduzierten Steuersatz (vgl. Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 6 MWSTG in der vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2017 gültigen Fassung gemäss Ziff. I der Verordnung vom 21. April 2010 über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur befristeten Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung [AS 2010 2055]).

Auf die nicht von Art. 25 Abs. 2-4 MWSTG erfassten Umsätze kommt der Normalsatz zur Anwendung, der im Jahr 2011 8 % betrug (vgl. Art. 25 Abs. 1 MWSTG in der vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2017 gültigen Fassung gemäss Ziff. I der Verordnung vom 21. April 2010 über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur befristeten Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung [AS 2010 2055]).

3.3

3.3.1 Im Mehrwertsteuerrecht stellt jede einzelne Leistung grundsätzlich ein selbständiges Steuerobjekt dar und wird für sich besteuert (vgl. Art. 19 Abs. 1 MWSTG; Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8; FELIX GEIGER, in: ders./Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012, Art. 19 N. 1).

Leistungen, die miteinander verbunden sind (sog. Leistungskomplexe), sind mehrwertsteuerlich jedoch als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang zu betrachten, wenn eine Gesamtleistung oder eine Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung vorliegt (vgl. Art. 19 Abs. 3 und 4 MWSTG sowie Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8; zur insofern gleichen Regelung unter dem Regime des aMWSTG statt vieler: Urteile des BGer 2C_639/2007 vom 24. Juni 2008 E. 2.2, 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-883/2014 vom 23. September 2014 E. 2.5, A-4823/2012 vom 5. Juni 2013 E. 2.3.3).

3.3.2 Eine Gesamtleistung, welche als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang behandelt wird, liegt vor, wenn mehrere Leistungen wirtschaftlich derart eng zusammen gehören und ineinander greifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden (vgl. Art. 19 Abs. 3 MWSTG). Die einzelnen Leistungen müssen sachlich, zeitlich und vom wirtschaftlichen Gehalt her in einer derart engen Verbundenheit stehen, dass sie untrennbare Komponenten eines Vorgangs verkörpern, der das gesamte Handeln umfasst. Eine Gesamtleistung ist mit anderen Worten gegeben, wenn der Leistungskomplex nicht in Einzelleistungen zerlegt werden kann, die jede für sich betrachtet

einen wirtschaftlich sinnvollen Zweck erfüllen, oder wenn die Gesamtleistung durch eine solche Zerlegung zerstört, beschädigt oder verändert würde. Liegt eine Leistungseinheit vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht (vgl. Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.1; GEIGER, a.a.O., Art. 19 N. 20 f.; zum früheren Recht: Urteile des BGer 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 4, veröffentlicht in: ASA 75 S. 401 ff.; BVGE 2007/14 E. 2.3; Urteile des BVGer A-883/2014 vom 23. September 2014 E. 2.5.1, A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 3.5.1, A-4206/2012 vom 13. März 2013 E. 2.5, A-517/2012 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.1). Mit anderen Worten gelten für die einzelnen Leistungskomponenten des Leistungskomplexes bezüglich des Steuersatzes die gleichen Vorschriften (vgl. Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.1; GEIGER, a.a.O., Art. 19 N. 25).

3.3.3 Leistungen sind steuerlich ebenfalls dann einheitlich zu beurteilen, wenn sie zueinander im Verhältnis von Haupt- und untergeordneter (akzessorischer) Nebenleistung stehen (vgl. Art. 19 Abs. 4 MWSTG). Die Annahme einer solchen unselbständigen Nebenleistung, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt, setzt voraus, dass sie im Vergleich zur Hauptsache nebensächlich ist, mit der Hauptleistung wirtschaftlich eng zusammenhängt, die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern des Leistungskomplexes dar. Nicht massgebend sind die Wertverhältnisse der einzelnen Leistungen, obschon in vielen Fällen der Wert der Nebenleistung geringer ist als derjenige der Hauptleistung (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.2 [mit Hinweisen zur Massgeblichkeit der früheren Rechtsprechung zum aMWSTG]; zum früheren Recht: Urteile des BGer 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.2, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2, veröffentlicht in: ASA 75 S. 401 ff.; BVGE 2007/14 E. 2.3.1; Urteile des BVGer A-883/2014 vom 23. September 2014 E. 2.5.2, A-2572/2010 und A-2574/2010 vom 26. August 2011 E. 3.3.1 f.; vgl. dazu ferner ALOIS CAMENZIND, Einheitlichkeit der Leistung im Mehrwertsteuerrecht, in: IFF-Forum für Steuerrecht 2004, S. 240 ff.; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, 2000, S. 37).

3.3.4 Welche Konstellation – Gesamtleistung oder Haupt- mit Nebenleistung – im konkreten Einzelfall anzunehmen ist, beurteilt sich in Anwendung

der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, welche der zivilrechtlichen Beurteilung vorgeht (Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.3; MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar MWSTG 2015], Auslegung N. 24 ff.; zum früheren Recht: Urteile des BGer 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.4, 2A.567/2006 vom 25. April 2007 E. 4.3, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.2 und 6.1). Zudem ist diese Frage primär aus der Sicht des Verbrauchers, d.h. des Leistungsempfängers, zu beantworten (Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.3; GEIGER, a.a.O., Art. 19 N. 24; zum früheren Recht: Urteile des BGer 2C_717/2010 vom 21. April 2011 E. 4.2, 2A.452/2003 vom 4. März 2003 E. 3.2; Urteile des BVGer A-883/2014 vom 23. September 2014 E. 2.5.3, A-517/2012 vom 9. Januar 2013 E. 2.3.3). Massgeblich ist die allgemeine Verkehrsauffassung einer bestimmten Verbrauchergruppe. Der subjektive Parteiwille ist sekundär (Urteil des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.3; zum früheren Recht: Urteile des BVGer A-666/2012 vom 28. Oktober 2013 E. 3.5.2, A-1558/2006 vom 3. Dezember 2009 E. 3.4).

Da der Parteiwille sekundär ist, kann für die Beurteilung der Frage, ob bei einem Leistungskomplex von einer Gesamtleistung, von einer Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung oder von mehreren selbständigen Leistungen auszugehen ist, nicht allein darauf abgestellt werden, ob die Leistungen des Leistungskomplexes auf einem Vertrag oder mehreren Verträgen beruhen (vgl. dazu Ziff. 7.2 Abs. 6 der Branchen-Info der ESTV 03 «Druckerzeugnisse»; zum früheren Recht: Ziff. 364 der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer [gültig vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009; im Folgenden: Wegleitung 2008]; Ziff. 364 der Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [gültig vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007; im Folgenden: Wegleitung 2001]; CAMENZIND, a.a.O., S. 244; im Ergebnis – allerdings zum österreichischen Recht – ebenso HANS GEORG RUPPE/MARKUS ACHATZ, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 4. Aufl., Wien 2011, § 1 N. 36). Aus dem gleichen Grund ist in diesem Zusammenhang nicht allein entscheidend, ob in einem Vertrag über einen Leistungskomplex die einzelnen Leistungen separat aufgeführt sind (vgl. zum früheren Recht: Ziff. 364 der Wegleitung 2008; Ziff. 364 der Wegleitung 2001; CAMENZIND, a.a.O., S. 244) und wie diese Leistungen beim Leistungserbringer verbucht werden. Schliesslich können die Teilkomponenten eines Leistungskomplexes mit Blick auf die sekundäre Bedeutung des Parteiwillens und aufgrund des klaren Wortlauts von Art. 19 Abs. 3 und 4 MWSTG auch nicht einzig dadurch verselbständigt werden, dass sie in der Rechnung des Leistungserbringers

gesondert ausgewiesen und selbständig versteuert werden (vgl. – allerdings jeweils nur zur Unterscheidung zwischen Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung und selbständigen Leistungen sowie mit Bezug auf das frühere Recht – Urteil des BGer 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.1; CAMENZIND, a.a.O., S. 244).

3.3.5 Zur Klärung der Frage, ob eine Gesamtleistung oder eine Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung vorliegt, kann mit Blick auf die weitgehende Übereinstimmung des schweizerischen Mehrwertsteuerrechts mit dem Umsatzsteuerrecht der Europäischen Union auch die Rechtsprechung in der Europäischen Union herangezogen werden. Zu berücksichtigen ist dabei indessen, dass die Schweiz als Nicht-Mitglied der Europäischen Union nicht an deren Rechtsordnung gebunden ist (vgl. zum früheren Recht: Urteile des BGer 2A.40/2007 vom 14. November 2007 E. 2.4, 2A.452/2003 vom 4. März 2004 E. 3.3; s. zum Ganzen auch BEUSCH, in: Kommentar MWSTG 2015, Auslegung N. 29; DIEGO CLAVADETSCHER, in: Kommentar MWSTG 2015, Art. 1 N. 35 ff.).

Nach der umsatzsteuerlichen Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union ist von einer einheitlichen Leistung auszugehen, wenn Leistungen derart eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (vgl. Urteile des EuGH C-392/11 vom 27. September 2012 Rz. 15, C-425/06 vom 21. Februar 2008 Rz. 53; s. dazu auch RUPPE/ACHATZ, a.a.O., § 1 N. 31). In einem neueren Urteil führte der Gerichtshof aus, die Möglichkeit, dass Teile einer solchen einheitlichen Leistung unter anderen Umständen getrennt erbracht würden, zähle zum Konzept des zusammengesetzten einheitlichen Umsatzes. Es leitete daraus ab, dass der Umstand, dass einzelne Dienstleistungen eines Leistungspakets grundsätzlich von einem Dritten erbracht werden könnten, das Vorliegen einer einheitlichen Leistung nicht auszuschliessen vermöge (Urteil des EuGH C-392/11 vom 27. September 2012 Rz. 26 und Rz. 28).

3.3.6 Von mehreren selbständigen Leistungen, die grundsätzlich mehrwertsteuerlich getrennt zu behandeln sind, ist nach dem Gesagten immer dann auszugehen, wenn es sich weder um eine Gesamtleistung noch um eine Hauptleistung mit akzessorischer Nebenleistung handelt (vgl. Urteile des BVGer A-886/2014 vom 23. September 2014 E. 2.8.4, A-1266/2013 vom 5. November 2013 E. 2.2.4).

4.

4.1 Vorliegend führt die Vorinstanz zur Begründung ihrer Nachbelastung aus, die Abgabe von Futter an die Pferde, welche im Pferdesportzentrum des Beschwerdeführers untergebracht gewesen seien, sei anders als deklariert nicht zum reduzierten Steuersatz von 2,5 %, sondern zum Normalsatz von 8 % zu versteuern. Die Fütterung der Tiere sei nämlich untrennbar mit deren Unterbringung im Pferdesportzentrum des Beschwerdeführers verbunden, weshalb sie bloss Teil der zum Normalsatz zu versteuernden Gesamtleistung «Tierpension» bilde. Die Vorinstanz beruft sich dabei auf Ziff. 12 ihrer Branchen-Info Nr. 01 «Urproduktion und nahe stehende Bereiche» in der vom 1. Januar 2010 bis 31. Januar 2015 gültig gewesenen Fassung (nachfolgend: Branchen-Info Urproduktion). Darin ist unter dem Titel «Tierpension» soweit hier interessierend Folgendes festgehalten:

> «Die gesamten Leistungen aus der Tierpension (Unterbringung, Verpflegung, Betreuung, Pflege usw.) inklusive der allfälligen Benutzung der vorhandenen Anlagen (z.B. Reithalle, Paddock, Weide, Garderobe/Dusche für Reiter) sind zum Normalsatz steuerbar.»

Der Beschwerdeführer stellt sich demgegenüber auf den Standpunkt, dass vorliegend von zwei selbständigen, voneinander trennbaren Leistungen auszugehen sei, nämlich der Vermietung einer Box an die Pferdeeigentümer zum einen und der Abgabe von Futter als Lieferung (unter Einschluss der mit der Fütterung verbundenen, als Nebenleistungen zu qualifizierenden Arbeiten) zum anderen.

4.2

4.2.1 In tatsächlicher Hinsicht ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer Boxen seines Pferdesportzentrums für die Unterbringung von Pferden vermietete. Die Pferdeeigentümer, welche ihre Tiere in den gemieteten Boxen untergebracht hatten, hatten dabei den Beschwerdeführer mit der Fütterung betraut. In den aktenkundigen Verträgen zwischen dem Beschwerdeführer und den Pferdeeigentümern sind jeweils pro Pferd ein Monatsbetrag für die Boxenmiete (von Fr. 400.- oder – bei Boxen mit Auslauf – Fr. 500.-) und ein Monatsbetrag für die Fütterung (von Fr. 550.- oder Fr. 700.-) festgehalten (vgl. Beschwerdebeilage 7).

Nicht in Abrede gestellt wird, dass der Beschwerdeführer im Rahmen der erwähnten Verträge das Einstreuen und Entmisten der Pferdeboxen durchführte. Die von ihm nach den Verträgen vorzunehmende Fütterung umfasste nach seiner eigenen Darstellung einen täglichen Arbeitsaufwand pro Pferd von ca. fünf bis sechs Minuten.

Es wird vom Beschwerdeführer weder behauptet noch sind den Akten Anhaltspunkte für die Annahme zu entnehmen, dass sich die vorliegend aktenkundigen Verträge mit dem erwähnten Inhalt wesentlich von den nicht verfügbaren, teilweise angeblich nur mündlich abgeschlossenen Verträgen mit den Pferdeeigentümern unterscheiden. Ebenso wenig wird geltend gemacht oder ist davon auszugehen, dass die Angaben in den «Jahresrechnungen sowie Kontendetails», welche im Zusammenhang mit der Frage nach den einzelnen Vertragsverhältnissen als Beweis offeriert werden, ein rechtswesentlich anderes Bild betreffend die vom Beschwerdeführer eingegangenen Kundenbeziehungen vermitteln. Auf die sinngemäss beantragte Einholung weiterer Verträge sowie der «Jahresrechnungen und Kontendetails» kann deshalb in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden, da der rechtserhebliche Sachverhalt aufgrund der vorhandenen Dokumente bereits – namentlich in Bezug auf die vom Beschwerdeführer abgeschlossenen Verträge – hinreichend erstellt ist (vgl. E. 1.3).

4.2.2 Auf den aktenkundigen Rechnungen an die Pferdeeigentümer sind jeweils die Positionen «Boxenmiete» und «Futter» je separat ausgewiesen.

Die Ausbildung, Pflege und die nebst der Fütterung erforderliche Betreuung der im Reitsportzentrum untergebrachten Pferde war unbestrittenermassen nicht dem Beschwerdeführer übertragen. Diese Aufgaben übernahmen entweder die Pferdeeigentümer selbst oder aber von diesen beauftragte Drittpersonen.

4.3

4.3.1 Es stellt sich vorliegend vorab die Frage, ob die Boxenvermietung und die damit verbundenen Leistungen (also das Einstreuen und Ausmisten) zum einen und die Fütterung der Pferde zum anderen wirtschaftlich derart eng zusammen gehören und ineinander greifen, dass sie ein unteilbares Ganzes und damit mehrwertsteuerlich eine Gesamtleistung bilden (vgl. E. 3.3.1 f.).

Die einzelnen in Frage stehenden Tätigkeiten des Beschwerdeführers, also das Überlassen der Boxen zum Gebrauch, das Einstreuen und Ausmisten dieser Boxen sowie die Fütterung der in den gemieteten Boxen untergebrachten Pferde, stehen jedenfalls sachlich und zeitlich insoweit in einem engen Zusammenhang, als sie sich alle auf dieselben Tiere beziehen und während der Dauer ihrer Unterbringung im Pferdesportzentrum ausgeübt wurden. Fraglich ist hingegen, ob die Bereitstellung und das Instand-

halten der Pferdeboxen (einschliesslich des Einstreuens sowie des Ausmistens) derart eng mit der Fütterung verknüpft sind, dass diese Tätigkeiten auch vom *wirtschaftlichen Gehalt* her als einheitlicher Vorgang zu betrachten sind.

Bei der Verbrauchergruppe, deren allgemeine Verkehrsauffassung für die Beurteilung dieser Frage massgebend ist (vgl. E. 3.3.4), handelt es sich vorliegend um den Kreis der Eigentümer von «guten Sportpferden einer höheren Liga». Denn im Pferdesportzentrum des Beschwerdeführers befanden sich im massgebenden Zeitraum nach dessen unbestrittenen Angaben ausschliesslich solche Tiere (vgl. Beschwerde, S. 3).

Es ist somit zu klären, ob nach der allgemeinen Verkehrsauffassung von Eigentümern guter Sportpferde einer höheren Liga das vom Beschwerdeführer angebotene Leistungspaket aus untrennbaren Komponenten eines Vorganges besteht, welcher das gesamte Handeln umfasst.

4.3.2

4.3.2.1 Es ist allgemeinnotorisch, dass Eigentümer von Pferden ihre Tiere in Ermangelung eigener geeigneter Einrichtungen wie Ställen und Weiden häufig bei Dritten unterbringen. Bei einem zu diesem Zweck mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrag steht die Absicht des Eigentümers im Zentrum, sein Pferd dessen Bedürfnissen entsprechend unterzubringen (vgl. zum Tierpensionsvertrag NICOLE PAYLLIER, Der Tierhalter und dessen besondere Befreiungsmöglichkeiten [Art. 56 Abs. 1 OR], 2003, S. 86). Vor diesem Hintergrund dürfte ein Pferdeeigentümer regelmässig ein Interesse daran haben, seinen Vertragspartner im Rahmen eines entsprechenden Vertragsverhältnisses nicht nur zur blossen Verwahrung des Tieres (oder zum Zurverfügungstellen der entsprechenden Einrichtungen), sondern auch zu dessen Versorgung mit Futter zu verpflichten. Durch eine entsprechende vertragliche Regelung kann er namentlich vermeiden, täglich den Aufenthaltsort des Pferdes zwecks Fütterung aufsuchen zu müssen oder eine andere, ohne Zustimmung des Vertragspartners vom Zutritt zum Unterbringungsort des Pferdes ausgeschlossene Person mit der Fütterung zu betrauen. Der Pferdeeigentümer wird bei der Unterbringung seines Tieres bei einem Dritten diesem in der Regel auch deshalb die Fütterungsarbeiten übertragen, weil damit auf einfache Weise die gleichzeitige Fütterung aller bei diesem Dritten untergebrachten Pferde gewährleistet werden kann. Jedenfalls bei nicht vollständig getrennten Boxen dient eine solche zeitgleiche Fütterung dem Wohl der Pferde, indem dadurch – nach der insoweit nicht substantiiert bestrittenen Darstellung der Vorinstanz – Futterneid mit

den entsprechenden Folgen verhindert werden kann (vgl. Ziff. II Bst. B E. 2.5 Abs. 2 des vorliegend angefochtenen «Einspracheentscheids»).

Zwar handelt es sich bei den vom Beschwerdeführer mit den Pferdeeigentümern abgeschlossenen Verträgen nicht um Tierpensionsverträge, welche eine Rundumversorgung der Pferde vorsehen. Denn wie ausgeführt, war der Beschwerdeführer nach den vorliegenden Verträgen weder zur Ausbildung noch zur Pflege oder zur (über die Fütterung hinausgehenden) Betreuung der Tiere verpflichtet (vgl. E. 4.2). Es sind jedoch keine Gründe erkennbar, weshalb das hiervor zur Interessenlage der Pferdeeigentümer bei der Unterbringung der Tiere bei Dritten im Allgemeinen Ausgeführte nicht auch im vorliegend zu beurteilenden Fall gelten sollte. Bezeichnenderweise wurden denn auch die im hier in Frage stehenden Pferdesportzentrum untergebrachten Pferde jeweils alle gleichzeitig in einem Rundgang vom Beschwerdeführer gefüttert und hatten alle vorliegend betroffenen Pferdeeigentümer mit diesem die Vereinbarung getroffen, dass der Beschwerdeführer neben der Bereitstellung und Instandhaltung der Boxen auch die Fütterung übernimmt (vgl. Beschwerde, S. 4 und 10).

Das hier Ausgeführte spricht dafür, die Fütterung als mit den übrigen Leistungskomponenten des von den Pferdeeigentümern in Anspruch genommenen Leistungskomplexes untrennbar verknüpft zu betrachten.

4.3.2.2 Die im Leistungspaket des Beschwerdeführers enthaltenen Leistungskomponenten zeichnen sich sodann dadurch aus, dass sie in ihrer Gesamtheit den Pferdeeigentümer von allen im Rahmen der Pferdehaltung anfallenden Arbeiten entlasten, bei welchen die affektive Beziehung zwischen dem einzelnen Tier und seiner Betreuungsperson – anders als bei den regelmässig zeitintensiveren und eine grössere Nähe voraussetzenden Tätigkeiten der Ausbildung, der Pflege und der nicht mit der Fütterung zusammenhängenden Betreuung – grundsätzlich keine Rolle spielt. Das Leistungspaket des Beschwerdeführers ermöglichte es damit den Pferdeeigentümern und den von diesen teilweise mit der Ausbildung, Pflege sowie (nicht futterbezogenen) Betreuung beauftragten Dritten, sich ausschliesslich auf die oftmals starken emotionalen Bindungen zwischen Mensch und Tier zu konzentrieren. Dies wäre hingegen dann nicht der Fall gewesen, wenn sich die Pferdeeigentümer oder die von diesen beauftragten Dritten anstelle des Beschwerdeführers auch um die Fütterung der Tiere hätten kümmern müssen. Nach der allgemeinen Verkehrsauffassung der hier massgebenden Gruppe von Leistungsempfängern (vgl. E. 4.3.1

Abs. 3) wäre somit das vom Beschwerdeführer angebotene Leistungspaket in erheblicher Weise verändert worden, wenn der die Fütterung umfassende Teil daraus entfernt worden wäre. Mit anderen Worten ist die Fütterung wirtschaftlich derart eng mit den übrigen Komponenten dieses Pakets verknüpft und greifen dessen Leistungskomponenten derart stark ineinander, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden und einen einzigen, das gesamte Handeln umfassenden Vorgang – nämlich den für die Mensch-Tier-Beziehung prinzipiell irrelevanten Teil der Versorgung der Pferde – verkörpern.

Aufgrund dieser tatsächlichen und wirtschaftlichen Gegebenheiten muss das hier interessierende Leistungspaket als Leistungseinheit qualifiziert werden, welche mehrwertsteuerlich nicht in einzelne Komponenten, namentlich nicht in eine Komponente «Fütterung» und weitere Komponenten, aufgeteilt werden darf.

4.3.3 Die nicht bereits mit den vorstehenden Ausführungen sinngemäss gewürdigten Vorbringen des Beschwerdeführers vermögen nichts daran zu ändern, dass vorliegend – wie ausgeführt – mehrwertsteuerlich von einer Gesamtleistung auszugehen ist:

4.3.3.1 Nach Ansicht des Beschwerdeführers ist die Fütterung der Pferde insbesondere deshalb als selbständige Leistung und nicht als Teil einer Gesamtleistung zu betrachten, weil er die Leistungen «Boxenvermietung» (einschliesslich des Einstreuens sowie Ausmistens) und «Fütterung» in den Verträgen, in der Buchhaltung und in den Rechnungen mit je separaten Pauschalpreisen gesondert ausgewiesen und mehrwertsteuerlich gesondert behandelt habe (Beschwerde, S. 11).

Die erwähnte Vertragsgestaltung, die behauptete Art der Verbuchung, die Rechnungsstellung mit gesondertem Ausweis der Fütterung und die entsprechende Deklaration der Mehrwertsteuer können entsprechend dem vorn Dargelegten keine Selbständigkeit der einzelnen in Frage stehenden Leistungen begründen, welche der Annahme einer Gesamtleistung entgegenstünde. Denn wie ausgeführt, ist der Parteiwille sekundär (vgl. E. 3.3.4).

4.3.3.2 Der Beschwerdeführer macht ferner geltend, die Fütterung bzw. Lieferung von Futter sei nicht als Teil einer Gesamtleistung, sondern als selbständige Leistung zu qualifizieren, weil die Fütterung statt von ihm von den Pferdeeigentümern oder von Dritten hätte besorgt werden können (Beschwerde, S. 10).

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist nicht entscheidend, dass die Pferdeigentümer selbst oder Dritte die Fütterung hätten übernehmen können. Bei einer Gesamtleistung besteht regelmässig die Möglichkeit, dass einzelne Teile davon unter anderen Umständen getrennt erbracht werden. Deshalb kann aus der Tatsache, dass ein einzelner Teil des vorliegend in Frage stehenden Leistungspakets bzw. die Fütterung von den Pferdeeigentümern selbst oder von Dritten hätte erbracht bzw. durchgeführt werden können, nicht abgeleitet werden, dass vorliegend eine Gesamtleistung ausgeschlossen ist (vgl. E. 3.3.5).

4.3.3.3 Der Beschwerdeführer erachtet die streitbetroffene Fütterung auch mit Blick auf das Recht der Pferdeeigentümer zur Futterauswahl und aufgrund der Art, Menge sowie Hochwertigkeit des verabreichten Futters als selbständige Leistung.

Zwar ist unbestritten, dass die Fütterung der im Pferdesportzentrum des Beschwerdeführers untergebrachten Pferde gemäss den von ihren Eigentümern individuell für jedes Tier erteilten Anweisungen betreffend die Art und Menge des Futters erfolgte. Letzteres ändert jedoch nichts an der vorliegend entscheidenden Tatsache, dass die weiteren vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen (Zurverfügungstellen, Instandhalten, Einstreuen und Ausmisten der Boxen) nur im Verbund mit der von ihm übernommenen Fütterung die Pferdeeigentümer von allen Arbeiten entlastete, bei welchen die Bindung zwischen Mensch und Tier grundsätzlich ohne wesentliche Bedeutung ist (vgl. E. 4.3.2.2). Ebenso wenig wie das Recht des Pferdeeigentümers, zwischen Boxen ohne und solchen mit Auslauf auszuwählen, sind seine Mitbestimmungsrechte bei der Festlegung der Futterart und -menge (einschliesslich des Rechts zur Wahl einer besonders hochwertigen Mischung bei Bezahlung eines «Luxuszuschlages» bzw. eines Monatsbetrages für die Fütterung von Fr. 700.-) ein Hindernis für die Annahme eines einheitlichen Leistungspakets im Sinne einer Gesamtleistung.

Auch der Umstand, dass die vorliegend in Frage stehenden Tiere nebst Spezialfutter für Sportpferde mehr sowie qualitativ höherwertiges Mischfutter als gewöhnliche Pferde vorgesetzt erhielten, vermag die Selbständigkeit der Fütterungskomponenten des streitbetroffenen Leistungskomplexes nicht zu begründen. Allein dadurch, dass bei Pferden der beim Beschwerdeführer untergebrachten Art Fragen der richtigen Ernährung eine grössere Rolle als bei anderen Pferden spielen, wird nämlich die hiervor festgestellte enge wirtschaftliche Verknüpfung zwischen der Unterbringung

(einschliesslich der damit verbundenen Leistungen [Einstreuen sowie Ausmisten]) zum einen und der Fütterung zum anderen (E. 4.3.2) weder gelockert noch trennbar oder gar getrennt.

4.3.3.4 Schliesslich bringt der Beschwerdeführer vor, dass mit Blick auf die Unterschiede zwischen der Verpflegung von Menschen und der Fütterung von Pferden das Vorliegen einer Gesamtleistung im vorliegenden Fall nicht damit begründet werden könne, dass – wie die Vorinstanz ausführt – auch bei «einer steuerlich […] als Gesamtleistung zu behandelnden gastgewerblichen Dienstleistung […] niemand […] auf die Idee [käme], die beiden Teilkomponenten 'Service durch das Restaurantpersonal' […] und 'Abgabe von Ess- und Trinkwaren' […] in zwei einzelne mehrwertsteuerliche Leistungen zu unterteilen» (Ziff. II Bst. B E. 2.4 des vorliegend angefochtenen «Einspracheentscheids»).

Es bestehen in der Tat rechtswesentliche Unterschiede zwischen der gastgewerblichen Verköstigung von Menschen und der Fütterung von Pferden, indem bei Letzteren anders als bei Menschen namentlich keine individuellen, sich von Mahlzeit zu Mahlzeit unterscheidenden Bestellungen berücksichtigt werden müssen. Infolgedessen ist der von der Vorinstanz angestellte Vergleich mit gastgewerblichen Leistungen tatsächlich nicht gerechtfertigt. Freilich ist das Leistungspaket des Beschwerdeführers auch ohne diesen Vergleich als Gesamtleistung zu qualifizieren.

5.
Es bleibt zu klären, welche der Eigenschaften der vorliegenden Gesamtleistung für diese wesentlich ist bzw. welche Leistung des Leistungspakets wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht (vgl. E. 3.3.2).

Zwar lässt sich nicht verkennen, dass die Fütterung aufgrund der besonderen Bedürfnisse der streitbetroffenen Pferde sowie angesichts des Umstandes, dass der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben das Futter teilweise selbst herstellte (vgl. Beschwerde, S. 5), einen anspruchsvollen Teil des von ihm angebotenen Leistungspakets ausmachte. Aus der massgebenden Sicht der Leistungsempfänger, also der Pferdeeigentümer, stand jedoch gleichwohl nicht die Fütterung, sondern die Möglichkeit der Unterbringung der Pferde in gemieteten sowie vom Vermieter gewarteten Boxen im Vordergrund. Denn es wird weder substantiiert geltend gemacht noch ist aus den Akten ersichtlich, dass das Leistungspaket in erster Linie wegen des besonderen Futters und nur sekundär wegen der Unterbringungsmöglichkeit genutzt worden wäre. Daran kann auch die Behauptung

des Beschwerdeführers, das «bei Sportpferden eminent wichtige und qualitativ hochwertige Futter» stehe «mit der Unterkunft (mindestens) auf gleicher Stufe» (Beschwerde, S. 11), nichts ändern. Dies gilt umso mehr, als seine Darstellung, wonach für die Pferdeeigentümer bei der Wahl seines Pferdesportzentrums ein wichtiger, wenn nicht gar der bedeutendste Aspekt die qualitativ hochstehende Ausbildung der Pferde durch die dort selbständig tätigen professionellen Bereiter war (Beschwerde, S. 3), darauf hinweist, dass es den Pferdeeigentümern weniger um die Fütterung der Tiere, sondern in erster Linie um deren Unterbringung im Tätigkeitsumfeld der Bereiter ging.

Es ergibt sich somit, dass die Unterbringung, also das Zurverfügungstellen der Boxen, gegenüber der Fütterung im Vordergrund stand. Unbestreitbar war das Zurverfügungstellen der Boxen auch unter Berücksichtigung des Einstreuens und Ausmistens die wesentliche Leistung des Leistungspakets.

6.
Angesichts des Umstandes, dass das Zurverfügungstellen der Boxen die wesentliche Eigenschaft der vorliegenden Gesamtleistung ausmachte, greift der für diese Lieferung anwendbare Normalsatz, und zwar auch mit Bezug auf die streitigen, mit der Fütterung verbundenen Leistungen des Beschwerdeführers bzw. die entsprechenden (Teil-)Umsätze.

7.
Im Ergebnis verhielte es sich vorliegend im Übrigen nicht anders, wenn eine Gesamtleistung verneint würde. Denn gegebenenfalls würden die Unterbringung der Tiere bzw. das Zurverfügungstellen der Boxen eine Hauptleistung und die Fütterung eine Nebenleistung dazu bilden, weshalb sich der für die Fütterung massgebende Steuersatz nach dem für die Boxenvermietung als Hauptleistung massgebenden Normalsatz richten würde:

Zum einen ist die Fütterung im Vergleich zur Unterbringung *nebensächlich*, da sie – wie ausgeführt (E. 5) – auch unter Berücksichtigung der vorliegenden besonderen Gegebenheiten (namentlich der Ernährungsbedürfnisse der streitbetroffenen Tiere) nicht im Vordergrund steht. Der Umstand, dass das auf das Futter entfallende Entgelt grösser war als das auf die übrigen Leistungen entfallende Entgelt, steht einer Qualifikation der Fütterung als Nebenleistung (im Fall der Verneinung einer Gesamtleistung) nicht entgegen. Denn wie ausgeführt, spielen die Wertverhältnisse zwischen den ein-

zelnen Leistungen für die Frage, ob und auf welche Weise sie gegebenenfalls im Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung zueinander stehen, keine allein entscheidende Rolle (vgl. E. 3.3.3).

Zum anderen ist mit Blick auf das vorn in E. 4.3.2 Ausgeführte davon auszugehen, dass bei Pferdesportzentren wie demjenigen des Beschwerdeführers und Pferden der vorliegend streitbetroffenen Art die Fütterung wirtschaftlich eng mit der Leistung der Unterbringung der Tiere zusammenhängt, diese abrundet und üblicherweise mit dieser vorkommt.

8.
Es bleibt auf die übrigen Vorbringen einzugehen, mit welchen der Beschwerdeführer die Anwendbarkeit des Normalsatzes auf die streitigen Umsätze in Frage zu stellen sucht.

8.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, beim hier zu beurteilenden Leistungspaket handle es sich nicht um eine Tierpension gemäss Ziff. 12 Branchen-Info Urproduktion. Dieses Leistungspakt umfasse nämlich weder die Betreuung noch die Pflege der Pferde.

Es kann hier offen bleiben, ob sich der vorliegende Fall – wie die Vorinstanz entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers annimmt – unter den Begriff und die Regelung der Tierpension in Ziff. 12 Branchen-Info Urproduktion subsumieren lässt. Denn wäre Letzteres der Fall, würde die Branchen-Info Urproduktion als Verwaltungsverordnung eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen, da danach sämtliche Umsätze aus der Tierpension (Unterbringung, Verpflegung, Betreuung, Pflege usw.) inklusive der allfälligen Benützung der vorhandenen Anlagen in Übereinstimmung mit der hiervor festgestellten, sich aus dem Gesetz ergebenden Rechtsfolge für den vorliegenden Fall zum Normalsatz zu versteuern wären (vgl. E. 2, 4.1 und 4.3 ff.). Wäre hingegen der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt nicht als Tierpension gemäss Ziff. 12 Branchen-Info Urproduktion zu qualifizieren und wären die in Frage stehenden Umsätze nach dieser Verwaltungsverordnung nicht ausnahmslos zum Normalsatz zu versteuern (was jedoch nicht der Fall zu sein scheint), wäre die Verwaltungsverordnung infolge Gesetzwidrigkeit nicht zu beachten (vgl. E. 2). So oder anders stellt die Branchen-Info Urproduktion den vorn gezogenen Schluss, dass der Normalsatz auf die im Zusammenhang mit der Fütterung stehenden Umsätze des Beschwerdeführers anwendbar ist, nicht in Frage.

Das genannte Vorbringen des Beschwerdeführers ist somit unbegründet.

8.2 Der Beschwerdeführer erklärt ferner, die ESTV mache bei einem Hotelier, welcher bei der Halb- oder Vollpension Unterkunft und Verpflegung gewähre, mehrwertsteuerlich als selbständig zu qualifizierende Leistungen aus, nämlich eine Beherbergungsleistung und eine Verpflegungsleistung. Es sei kein Grund ersichtlich, weshalb nicht gleichermassen beim Beschwerdeführer selbständige Leistungen in Form der Boxenvermietung zum einen und der Fütterung zum anderen anzunehmen seien.

Selbst wenn angenommen würde, dass aufgrund der Regelung des Sondersatzes für Beherbergungsleistungen (vgl. E. 3.2) bei einer Beherbergung mit Voll- oder Halbpension alle Mahlzeiten mit Ausnahme des Frühstücks nicht dem Sondersatz für Beherbergungsleistungen unterliegen (in diesem Sinne Ziff. 6.2 ff. der Branchen-Info der ESTV Nr. 08 [«Hotel- und Gastgewerbe»]), liesse sich daraus nicht ableiten, dass die streitbetroffenen Fütterungsleistungen in entsprechender Weise nicht zu dem für die Unterbringung der Pferde geltenden Steuersatz zu versteuern sind. Dies gilt schon deshalb, weil sich die Verköstigung von Menschen in rechtserheblicher Weise von der Fütterung von Pferden unterscheidet (vgl. E. 4.3.3.4).

Der Beschwerdeführer stösst vor diesem Hintergrund mit seinem Vergleich mit der mehrwertsteuerlichen Behandlung eines Hoteliers ins Leere.

9.
Da es sich bei der Fütterung – wie ausgeführt – nicht um eine selbständige Leistung handelt und sie nicht diejenige Leistung bildet, welche bei der vorliegenden Gesamtleistung wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht, kann hier dahingestellt bleiben, ob die Futterabgabe für sich allein betrachtet eine dem reduzierten Satz unterworfene Futterlieferung oder eine zum Normalsatz zu versteuernde Dienstleistung bilden würde (vgl. dazu insbesondere Vernehmlassung, S. 4 f.).

10.
In rechnerischer Hinsicht und bezüglich der mit dem angefochtenen «Einspracheentscheid» festgesetzten Verzugszinsfolgen wird die vorinstanzliche Nachbelastung mit Recht nicht bestritten.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde unbegründet und abzuweisen.

11.
Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 1'800.- festzusetzen (vgl. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 1'800.- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde);
– die Vorinstanz (Ref.-Nr. […]; Gerichtsurkunde).

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Beat König

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: