



## Urteil vom 24. November 2025

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Iris Widmer , Richterin Annie Rochat Pauchard,  
Gerichtsschreiberin Bojana Mirkovic.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_, ...,  
vertreten durch  
lic. iur. Daniel Holenstein, Rechtsanwalt, ...,  
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Mehrwertsteuer, Subjektive Steuerpflicht  
(Steuerperioden 2015 bis 2018).

**Sachverhalt:****A.**

Die X.\_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation mit Sitz in (...), bezweckte gemäss elektronischem Handelsregistereintrag insbesondere die Ausführung von Bauarbeiten. A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) fungierte als Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelunterschrift. Die X.\_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation war vom 1. Januar 2008 bis 30. September 2020 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen.

**B.**

Am 18. Juni 2019 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) bei der X.\_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation eine Mehrwertsteuerkontrolle durch, bei der die Steuerperioden 2014 bis 2018 kontrolliert wurden. Anlässlich der Kontrolle stellte die ESTV fest, dass (i) nicht sämtliche Umsatzeinnahmen deklariert, (ii) zu hohe zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgaben deklariert und (iii) geldwerte Leistungen aus einem (Luxus-) Fahrzeughandel geleistet worden seien.

**C.**

**C.a** Am 13. September 2019 eröffnete die ESTV in Anwendung von Art. 103 Abs. 1 und Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) und Art. 37 ff. des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) ein Verwaltungsstrafverfahren gegen den Steuerpflichtigen sowie dessen Ehefrau wegen Verdachts auf Steuerhinterziehung nach Art. 96 MWSTG, Abgabebetrug im Sinne von Art. 14 VStrR, Urkundenfälschung nach Art. 15 VStrR sowie Verletzung von Verfahrenspflichten nach Art. 98 Bst. e MWSTG, begangen in den Steuerperioden 2014 und 2018 als Organe der X.\_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation, unter anderem auch indem mehrwertsteuerpflichtige Einnahmen, insbesondere aus Fahrzeugverkäufen, nicht deklariert worden seien.

**C.b** Im Rahmen der Strafuntersuchung stellte die ESTV fest, dass die Vorwürfe in Zusammenhang mit den Fahrzeugverkäufen ausserhalb der Geschäftstätigkeit der X.\_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation lägen.

**C.c** Dem Kontrollergebnis vom 17. Mai 2024 inkl. der Beilage 1 ist zu entnehmen, dass der Steuerpflichtige in den Jahren 2014 bis 2018 zahlreiche Fahrzeuge gekauft und verkauft hat. Für das vorliegende Verfahren sind laut Angaben der ESTV die folgenden Fahrzeugkäufe und -verkäufe (chronologische Reihenfolge) relevant:

1. Verkauf eines Lamborghini Aventador (...) zum Preis von Fr. 360'000.-- inkl. 8 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 15. Dezember 2014. Der Kaufpreis wurde dem Steuerpflichtigen nachweislich im Umfang von Fr. 260'000.-- auf sein Privatkonto bei der (...) Kantonalbank und im Umfang von Fr. 100'000.-- als WIR-Guthaben auf das WIR-Konto bei der WIR Bank Genossenschaft, lautend auf die X. \_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation, überwiesen. Letzteres lässt sich auch den Kontoblättern der Buchhaltung der X. \_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation entnehmen. Es ist darauf hinzuweisen, dass die Verbuchung in der Buchhaltung über das Konto «1030 WIR-Guthaben» und als Gegenkonto «2150 KK A. \_\_\_\_\_» erfasst worden ist. Dabei handelt es sich um eine erfolgsunwirksame Verbuchung. Das bedeutet, dass die Einnahmen aus dem Fahrzeugverkauf nicht bei der X. \_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation zum Umsatzerlös hinzugerechnet worden sind. Der Steuerpflichtige hat damit die Mehrwertsteuer ausgewiesen und vom Leistungsempfänger erhalten, aber nicht bei der ESTV deklariert und abgeliefert.
2. Kauf eines Lamborghini Cabriolet (...) zum Preis von Fr. 423'000.-- inkl. 8 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 17. Dezember 2014.
3. Kauf eines Porsche Cayenne zum Preis von Fr. 128'000.-- inkl. 8 % MWST, unter Anrechnung eines Panamera im Wert von Fr. 105'000.-- gemäss Kaufvertrag vom 30. Januar 2015.
4. Verkauf des Porsche Cayenne zum Preis von Fr. 130'000.-- inkl. 8 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 27. Februar 2013 (recte: 28. März 2015). Die Bezahlung des Kaufpreises als WIR-Guthaben ist vollumfänglich in den Kontenblättern der Buchhaltung der X. \_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation ersichtlich. Auch in Bezug auf diesen Verkauf erfolgte die Verbuchung in der Buchhaltung über das Konto «1030 WIR-Guthaben» und als Gegenkonto «2150 KK A. \_\_\_\_\_». Da es sich um eine erfolgsunwirksame Verbuchung handelte, wurden auch hier die Einnahmen aus dem Fahrzeugverkauf nicht bei der X. \_\_\_\_\_ GmbH in Liquidation als Umsatzerlös hinzugerechnet.
5. Kauf eines Lamborghinis zum Preis von Fr. 420'000.-- inkl. 8 % MWST, unter Anrechnung des Lamborghini Cabriolet (...) im Wert von Fr. 340'000.--, gemäss Kaufvertrag vom 8. September 2015.
6. Kauf eines Porsche 911 (...) zum Preis von Fr. 174'800.-- inkl. 8 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 23. April 2016.
7. Verkauf des Porsche 911 (...) zum Preis von Fr. 150'000.-- inkl. 8 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 12. Dezember 2016. Im Kaufvertrag wurde vermerkt und vom Steuerpflichtigen unterschriftlich bestätigt, dass er die erste Teilzahlung in der Höhe von Fr. 90'000.-- am 15. Dezember 2016 und die zweite Teilzahlung in der Höhe von Fr. 60'000.-- am 14. Dezember 2017 erhalten hat. Hierbei handelte es sich um Barzahlungen, zumal auf dem Kontoauszug des Privatkontos des

Steuerpflichtigen bei der (...) Kantonalbank ersichtlich ist, dass der Einsprecher jeweils Bareinzahlungen in genau diesem Umfang an genau diesen Tagen getätigt hat.

8. Verkauf eines Lamborghini 834 zum Preis von Fr. 490'000.-- inkl. 7.7 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 21. Februar 2018. Auf dem Privatkonto des Steuerpflichtigen ist ersichtlich, dass er den Betrag in Höhe von Fr. 490'000.-- erhalten hat.
9. Kauf eines Porsche 911 GT3 zum Preis von Fr. 258'330.-- inkl. 7.7 % MWST gemäss Kaufvertrag vom 21. Februar 2018.
10. Verkauf eines BMW X6 zum Preis von Fr. 65'000.-- gemäss Kaufvertrag vom 2. Juli 2018. Der Zahlungseingang ist auf dem Privatkonto des Steuerpflichtigen bei der (...) Kantonalbank ersichtlich.
11. Verkauf des Porsche 911 GT3 zum Preis von Fr. 279'740.-- gemäss Buchungsdetails vom 26. Juli 2018 betreffend das Privatkonto des Steuerpflichtigen bei der (...) Kantonalbank. Auf dem Bankkontoauszug ist weiter ersichtlich, dass er gleichentags den Betrag in der Höhe von Fr. 258'330.-- an das Porsche Zentrum (...) überwiesen hat.

**C.d** Die Einnahmen aus den Fahrzeugverkäufen wurden bei der ESTV nicht deklariert. Gemäss der Auskunft vom 24. April 2024 des Strassenverkehrsamtes des Kantons (...) (Akten der ESTV [act.] 13) besitzt resp. besass der Steuerpflichtige zahlreiche weitere Fahrzeuge. Bei den oben genannten Fahrzeuggeschäften handle es sich – so die ESTV – lediglich um diejenigen, die dem Steuerpflichtigen nachgewiesen werden konnten.

#### **D.**

Am 30. Oktober 2024 erliess die ESTV – in Anwendung von Art. 82 MWSTG und Art. 12 VStrR – eine Leistungsverfügung, in welcher sie an der Steuerkorrektur gemäss Kontrollerggebnis vom 17. Mai 2024 festhielt. Gegen diese erhob der Steuerpflichtige mit Schreiben vom 5. Dezember 2024 Einsprache. Mit Einspracheentscheid vom 17. April 2025 verfügte die ESTV, dass dem Bund aus den nicht deklarierten Fahrzeugverkäufen ein Steuerausfall in der Höhe von Fr. 44'368.-- resultiert sei. In dieser Höhe setzte sie die Steuernachforderung für die Steuerperioden 2015 bis 2018 nebst Verzugszinsen seit dem 31. August 2018 (mittlerer Verfall) fest. Die Steuerperiode 2014 war unterdessen bereits verjährt.

#### **E.**

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 27. Mai 2025 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, dass der Einspracheentscheid vom

17. April 2025 aufzuheben und die Sache zur Abklärung der subjektiven Steuerpflicht an die ESTV zurückzuweisen sei. Eventualiter sei der besagte Einspracheentscheid aufzuheben und die Steuernachforderung auf Fr. 11'236.-- herabzusetzen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

## **F.**

**F.a** Mit Vernehmlassung vom 15. Juli 2025 stellt die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) die folgenden Rechtsbegehren:

1. Die Beschwerde vom 27. Mai 2025 in Sachen des Beschwerdeführers sei – soweit darauf einzutreten sei – teilweise gutzuheissen. Der angefochtene Einspracheentscheid betreffend die Steuerperioden 2015 bis 2018 sei aufzuheben und die Steuernachforderung sei auf Fr. 40'813.-- festzusetzen (Reduktion um Fr. 3'555.--), nebst Verzugszins seit dem 31. Dezember 2018 (recte: 30. November 2018 [vgl. dazu E. 4.2]) (mittlerer Verfall).
2. Die Kosten seien dem Beschwerdeführer aufzuerlegen. Dem Beschwerdeführer sei keine Parteientschädigung zuzusprechen.

**F.b** Zur Begründung ihrer Anträge weist die Vorinstanz zunächst darauf hin, dass der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde den Streitgegenstand unzulässig erweitert habe. Sie macht im Wesentlichen geltend, dass die Reduktion der Steuernachforderung um Fr. 3'555.-- begründet sei, da der Verkauf des BMW X6 im Einspracheentscheid vom 17. April 2025 als steuerbare Leistung der Steuerperiode 2018 behandelt worden sei. Insoweit bestehe ein enger Konnex zum Streitgegenstand. Da der BMW X6 in einer ersten Phase privat genutzt worden sei, sei eine Einlageentsteuerung von Fr. 3'555.-- (Fr. 4'444.-- x 80 %) auf den geltend gemachten Vorsteuern zu gewähren. Der Einspracheentscheid sei entsprechend aufzuheben und die Steuernachforderung anzupassen. Nichteinzutreten sei hingegen auf das Begehren, den Vorsteueranzug für die Anschaffung eines Aston Martin, eines VW Golfs und eines BMW X5 im streitbetroffenen Zeitraum zuzulassen, da diese nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens gewesen seien.

## **G.**

In seiner Replik vom 10. September 2025 moniert der Beschwerdeführer eine inkonsequente Handhabung seitens der Vorinstanz, da mit Bezug auf die subjektive Steuerpflicht nicht dargelegt worden sei, worin sich die Anschaffung von (Luxus-)Fahrzeugen zur privaten Verwendung von der Händlertätigkeit unterscheiden würde. So würde die Vorinstanz – dem

Anschein nach – die Abgrenzung zwischen unternehmerischer Tätigkeit und privater Verwendung über den Kilometerstand der einzelnen Fahrzeuge vornehmen. Konsequenterweise hätte die Vorinstanz auch bei den anderen im Jahre 2018 verkauften Fahrzeugen eine Einlageentsteuerung vornehmen müssen. Er beantragt, die Gewährung der Einlageentsteuerung von 40 % auf der im Jahr 2015 bezahlten Mehrwertsteuer von Fr. 31'111.-- für den Kauf eines Neuwagens, den er im Jahr 2018 wieder verkauft hat.

#### **H.**

Mit Duplik vom 24. September 2025 hält die Vorinstanz an in ihrer Vernehmlassung vom 15. Juli 2025 vollumfänglich fest. Sie weist darauf hin, dass der Beschwerdeführer in seiner Replik erneut einen Sachverhalt thematisiere, welcher ausserhalb des durch seine Beschwerde vom 27. Mai 2025 eingegrenzten Sachverhalts liege. Auf die Einwendung betreffend die Einlageentsteuerung sei aufgrund der unzulässigen Ausweitung des Streitgegenstands nicht einzutreten, zumal sie in der Steuerperiode 2015 bereits den vollen Vorsteuerabzug in der Höhe von Fr. 31'111.11.-- auf dem Kauf des besagten Neuwagens gewährt habe. Eventualiter sei die Einwendung abzuweisen.

*Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit diese für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen näher eingegangen.*

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 17. April 2025 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

**1.2** Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; vgl. Art. 81 Abs. 1 MWSTG). Der Beschwerdeführer ist Adressat der

angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Er ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt des nachfolgend unter den Erwägungen 1.3 und 1.4 Gesagten – einzutreten.

### **1.3**

**1.3.1** Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Anfechtungsobjekt). Gegenstände, über welche die Vorinstanz nicht entschieden hat, und über die sie nicht zu entscheiden hatte, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die zweite Instanz nicht zu beurteilen (statt vieler: BGE 142 I 155 E. 4.4.2, 133 II 35 E. 2, 117 Ib 114 E. 5b; Urteil des BGer 2C\_1055/2013, 2C\_1056/2013 vom 30. August 2014 [in BGE 140 II 415 nicht publizierte] E. 2.1; Urteil des BVGer A-2691/2022 vom 1. Dezember 2022 E. 1.4.1 m.w.H.). Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstands begrenzt (BGE 133 II 35 E. 2). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (vgl. BGE 131 II 200 E. 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1954/2022 vom 16. Februar 2023 E. 1.2.1). Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (BGE 142 I 155 E. 4.4.2, 136 II 457 E. 4.2, 133 II 35 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A-1148/2024 vom 25. Oktober 2025 E. 6.1). Ein Antrag, der über das hinausgeht, was von der Vorinstanz entschieden wurde, oder der mit dem Gegenstand der angefochtenen Verfügung nichts zu tun hat, ist ungültig. Ausnahmsweise werden Antragsänderungen und -erweiterungen, die im Zusammenhang mit dem Streitgegenstand stehen, aus prozessökonomischen Gründen jedoch zugelassen. Voraussetzungen dafür sind, dass einerseits ein enger Konnex zum bisherigen Streitgegenstand besteht, so dass von einer Tatbestandsgesamtheit gesprochen werden kann, und andererseits die Verwaltung im Laufe des Verfahrens Gelegenheit hatte, sich zu dieser neuen Streitfrage zu äussern (Urteile des BVGer A-6069/2022 vom 9. Oktober 2024 E. 1.3.2, A-3031/2013 vom 6. Februar 2014 E. 1.2).

**1.3.2** Der Beschwerdeführer beantragt – falls seine subjektive Steuerpflicht bejaht werden sollte – eventualiter, dass die Vorsteuern für vier weitere Fahrzeuge, welche er im relevanten Zeitraum (Steuerperioden 2015 bis 2018) erworben habe, Mehrwertsteuerlich zum Abzug zuzulassen seien. Dieses Begehren umfasst zum einen den Vorsteuerabzug von Fr. 4'444.--

für den Kauf des BMW X6 (vgl. Sachverhalt Bst. C.c Ziff. 10). Zum anderen umfasst es Vorsteuerabzüge, welche beim Erwerb eines Aston Martin in der Höhe von Fr. 20'666.--, eines VW Golf in der Höhe von Fr. 1'495.67 und eines BMW X5 in der Höhe von Fr. 6'527.-- angefallen seien.

**1.3.3** Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet der Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 17. April 2025. Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war mit Bezug auf den vorerwähnten Eventualantrag einzig die mehrwertsteuerliche Behandlung des BMW X6. Für das Steuerjahr 2018 wurde dessen Verkaufserlös von Fr. 65'000.-- nachträglich der Mehrwertsteuer unterstellt (vgl. Sachverhalt Bst. C.c Ziff. 10). Es ist daher folgerichtig, dass auch die Vorsteuern in der Höhe von Fr. 4'444.--, welche beim Erwerb des Fahrzeugs am 1. Juni 2017 angefallen sind, im vorliegenden Verfahren grundsätzlich berücksichtigt werden. Mit Bezug auf den BMW X6 hat die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung daher zu Recht den engen Konnex zum vorliegenden Streitgegenstand bejaht und diesbezüglich eine teilweise Gutheissung beantragt (vgl. E. 1.3.1). Auf diesen Einwand des Beschwerdeführers ist daher einzutreten (E. 4). Demgegenüber fielen die drei in Erwägung 1.3.2 zuletzt genannten Fahrzeuge nicht unter den Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens. Auf das Begehren, die Vorsteuerabzüge, welche beim Kauf des Aston Martin, des VW Golf und des BMW X5 angefallen seien, zum Abzug zuzulassen, ist demnach nicht einzutreten.

**1.4** Der Beschwerdeführer macht im Rahmen der Replik des Weiteren geltend, die Einlageentsteuerung im Umfang von 40 % auf der Vorsteuer von Fr. 31'111.--, die auf dem Kaufpreis des Lamborghini Aventador von Fr. 420'000 (inkl. 8 % MWST) angefallen sei, zu beanspruchen (vgl. Sachverhalt Bst. G und H). Abgesehen davon, dass die bezahlte Vorsteuer von Fr. 31'111.--, in der Steuerperiode 2015 bereits vollständig zum Abzug zugelassen wurde (Einspracheentscheid Ziff. 4.2. S. 14), thematisiert der Beschwerdeführer damit einen Sachverhalt, der ausserhalb des durch seine Beschwerde vom 27. Mai 2025 eingegrenzten Sachverhalts liegt (vgl. E. 1.4.2). Auf das Begehren ist daher nicht einzutreten.

**1.5** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

## **2.**

**2.1** Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben, unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2). In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2, 130 V 329 E. 2.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-553/2021 vom 8. Februar 2022 E. 1.2.1).

**2.2** Der vorliegende Sachverhalt betrifft die Steuerperioden 2015 bis 2018. In materieller Hinsicht findet daher für die Steuerperioden 2015 bis 2017 das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG in der bis zum 31. Dezember 2017 geltenden Fassung (AS 2009 5203) bzw. die dazugehörige Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201; AS 2009 6743) Anwendung. Für die Steuerperiode 2018 ist indes das ab 1. Januar 2018 geltende, teilrevidierte MWSTG (Änderung vom 30. September 2016; AS 2017 3575) bzw. die dazugehörige MWSTV (AS 2017 6307) massgebend. In der Folge wird das MWSTG mit «MWSTG» zitiert, soweit die Fassungen vor und nach der Teilrevision – soweit hier relevant – inhaltlich identisch sind. Ansonsten wird das MWSTG entweder mit «MWSTG 2009» oder mit «MWSTG 2016» zitiert.

**2.3** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet [Art. 1 Abs. 1 MWSTG]; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]). Damit wird die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland bezweckt (Art. 1 Abs. 1 MWSTG).

**2.4** Der Mehrwertsteuer im Inland unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (Steuerobjekt; Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

Steuerobjekt der Inlandsteuer bildet ein mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis. Ein Leistungsverhältnis ist charakterisiert durch folgende Tatbestandsmerkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen: Es muss eine Leistung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 3 Bst. c MWSTG) erbracht und dafür ein Entgelt im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 3 Bst. f MWSTG)

erzielt werden, wobei ein derartiger Leistungsaustausch voraussetzt, dass zwischen der (Haupt-)Leistung und der Gegenleistung (Entgelt) ein Konnex im Sinne einer inneren wirtschaftlichen Verknüpfung besteht (vgl. BGE 141 II 199 E. 5.2 m.w.H.).

## 2.5

**2.5.1** Nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2009 ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG 2009 von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen in diesem Sinne betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt. Von der Steuerpflicht ist – unter anderem – befreit, wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG 2009).

Gemäss Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2016 ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und entweder (Bst. a) mit diesem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt oder (Bst. b) Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat. Ein Unternehmen betreibt gemäss Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG 2016, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG nicht als Entgelt gelten (Bst. a) und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Bst. b). Von der Steuerpflicht ist unter anderem befreit, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG 2016).

Die Befreiung von der Steuerpflicht greift «ex lege», sobald das nach Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG 2016 bzw. Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2009 erforderliche Unternehmen betrieben wird. Mit Betreiben des Unternehmens wird der Unternehmensträger zum Steuersubjekt des MWSTG. Sobald die Befreiungstatbestände – wie die oben beschriebenen Umsatzlimiten – nicht oder nicht mehr erfüllt sind, tritt die obligatorische Steuerpflicht ein, das heisst, das Unternehmen muss sich Mehrwertsteuerlich registrieren lassen (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5378/2023 vom 15. Mai 2024 E. 2.4.1; REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer mit

den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], 2. Aufl., 2019, Art. 10 N 103).

**2.5.2** Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht knüpft bei demjenigen an, der ein Unternehmen betreibt («wer» ein Unternehmen betreibt [Art. 10 Abs. 1 MWSTG 2009 und 2016]; auch «Unternehmensträger» genannt). Steuerpflichtig wird somit nicht das Unternehmen, sondern der Unternehmensträger (Urteil des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 E. 2.5; HONAUER/PROBST/ROHNER/FREY, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 4. Aufl. 2024, N 464 ff.).

Für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht eines Unternehmensträgers sind materiell-qualitative Elemente ([i] berufliche oder gewerbliche Tätigkeit, [ii] Ausrichtung auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen, [iii] Selbständigkeit, [iv] Auftritt nach aussen unter eigenem Namen) entscheidend. Ausschlaggebend ist der Betrieb eines Unternehmens. Wer ein solches betreibt, ist steuerpflichtig (vgl. NIKLAUS HONAUER, Die subjektive Steuerpflicht – Massgebliche Verbesserungen und mehr Rechtssicherheit, in: Der Schweizer Treuhänder [ST], 2010, S. 252 f.; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5378/2023 vom 15. Mai 2024 E. 2.4.2).

**2.5.2.1** «Beruflich» oder «gewerblich» im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. a MWSTG 2016 bzw. Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG 2009) ist jede Art von Tätigkeit, die Dritten gegenüber zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird. Es sind möglichst umfassend sämtliche Tätigkeiten einzubeziehen, die zur Erbringung von Leistungen führen, welche geeignet sind, dem nicht-unternehmerischen Endverbrauch zugeführt zu werden (Urteil des BVGer A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.6.1 m.w.H.; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, § 3 N 20).

**2.5.2.2** Weiter muss die Tätigkeit des Unternehmensträgers auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet sein. Als Leistung gilt gemäss Art. 3 Bst. c MWSTG die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts. Das Entgelt ist der Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt der Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG). Wenn ein Unternehmensträger eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, hat das Kriterium der Einnahmenerzielungsabsicht regelmässig keine eigene Bedeutung; die Einnahmenerzielungsabsicht wohnt dem Typus der gewerblichen und

beruflichen Tätigkeit inne (vgl. SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 10 N 49).

Die Erzielung von Einnahmen muss zudem nachhaltig sein (Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG 2009; Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. a MWSTG 2016). Der Begriff umfasst ein zeitliches und ein qualitatives Element. Zeitlich wird eine gewisse Dauerhaftigkeit verlangt, und quantitativ, dass die Tätigkeit ein bestimmtes Ausmass erreicht (BAUMGARTNER et al., a.a.O., § 3 N 26).

**2.5.2.3** Weiter ist Selbständigkeit Voraussetzung für das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit.

**2.5.2.3.1** Bei Prüfung der selbständigen Erwerbstätigkeit darf grundsätzlich auch für mehrwertsteuerliche Zwecke die direktsteuerliche Praxis herangezogen werden. Demzufolge besteht die selbständige Erwerbstätigkeit in einem Vorgehen, bei welchem die natürliche Person auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit, Kapital und gegebenenfalls Boden, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (Urteil des BGer 2C\_927/2019 vom 10. Februar 2020 E. 2.2.2).

**2.5.2.3.2** Wenngleich es im Sinne der Einheit der Rechtsprechung durchaus wünschenswert wäre, den Begriff der selbständigen Tätigkeit direkt- und mehrwertsteuerlich in ähnlicher Weise aufzufassen, darf nicht aus den Augen verloren werden, dass Einkommens- und Gewinnsteuer einerseits und Mehrwertsteuer andererseits unterschiedlichen Konzepten folgen. Geht es direktsteuerlich um die Besteuerung des Einkommens bzw. Gewinns des Leistungserbringers, soll mehrwertsteuerlich der Konsum des Leistungsempfängers erfasst werden. Insofern findet die begriffliche Harmonisierung ihre Grenzen an der unterschiedlichen Zweckgebung der Steuerarten (BGE 138 II 251 E. 2.4.2; Urteil des BGer 9C\_616/2024, 9C\_620/2024 vom 20. August 2025 E. 4.1 ff.; Urteil des BVGer A-205/2023, A-207/2023 vom 20. September 2024 E. 2.4.2.3.1).

Dabei hat die Beurteilung der Tätigkeit in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»). Die zivilrechtlichen Verhältnisse oder die Qualifikation aus Sicht des öffentlichen Rechts (z.B. Sozialversicherungen, direkte Steuern) sind nicht ausschlaggebend, bilden aber ein Indiz (BGE 144 V 111 E. 4.2; Urteil des BGer 2C\_927/2019 vom 10. Februar 2020 E. 2.2.2; Urteile des BVGer

A-4281/2022 vom 4. März 2024 E. 4.3.1, A-4326/2019 vom 22. Juni 2021 E. 2.3.1 und 3.4.3, A-5345/2018 vom 3. Oktober 2019 E. 2.2.1 m.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_927/2019 vom 10. Februar 2020]).

**2.5.2.3.3** Ob eine Tätigkeit in mehrwertsteuerlicher Hinsicht als selbständig oder unselbständig erbracht gilt, bestimmt sich aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher einschlägiger Faktoren. Diese umfassen das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht, und die Freiheit, die Erfüllung der Aufgaben selbständig organisieren zu können. Eine Rolle spielen kann ferner, ob jemand Personal beschäftigt, erhebliche Investitionen tätigt, über eigene Geschäftsräumlichkeiten verfügt, verschiedene und wechselnde Auftraggeber hat sowie betriebswirtschaftlich und arbeitsorganisatorisch unabhängig ist (statt vieler: Urteil des BGer 2C\_727/2021 vom 11. Mai 2022 E. 4.1.4; Urteile des BVGer A-4281/2022 vom 4. März 2024 E. 4.3.2, A-4326/2019 vom 22. Juni 2021 E. 2.3.1 f.; REHFISCH/SCHWARZ, Selbständige Tätigkeit und Zuordnung von Leistungen im MWST-Recht – Die Crux des Aussenauftritts, in: zsis) Band 1/2022, Rz. 12 mit Verweis auf die Rechtsprechung; SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 10 N 68).

Die Abgrenzung, ob eine selbstständige Tätigkeit oder eine unselbstständige Tätigkeit vorliegt, ist ausschliesslich bei natürlichen Personen vorzunehmen (BGE 138 II 251 E. 2.4.2; SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 10 N 66).

#### **2.5.2.4**

**2.5.2.4.1** Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist nicht nur für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich und nach dem neuen Recht ausdrückliches Erfordernis für die subjektive Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG), sondern auch für die Zurechnung der einzelnen Umsätze bzw. die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers entscheidend (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG), wobei von einem einheitlichen Verständnis des Begriffs auszugehen ist (Urteile des BGer 2C\_727/2021 vom 11. Mai 2022 E. 4.1.4, 2C\_255/2020 vom 18. August 2020 E. 4.2; Urteil des BVGer A-4115/2021 vom 10. August 2022 E. 2.3.4; RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche «Aussenauftritt», in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 82 S. 451 ff., S. 464). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, mithin gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (zum Ganzen statt vieler: Urteile des BVGer A-4281/2022 vom 4. März 2024

E. 4.4.1, A-5196/2020 vom 6. August 2021 E. 2.2.3 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_727/2021 vom 11. Mai 2022]).

**2.5.2.4.2** Ein Aussenauftritt liegt dann vor, wenn das Handeln der potentiell Steuerpflichtigen in ihrer physischen, wirtschaftlichen Umwelt wahrnehmbar ist («un minimum d'apparence économique») und die Tätigkeit «in eigenem Namen» bzw. «eigenständig» erfolgt. Der potenziell Steuerpflichtige kann diese beiden Voraussetzungen in seiner Funktion als Leistungserbringer oder Leistungsempfänger erfüllen. Entscheidend sind auch hierbei grundsätzlich nicht die privatrechtlichen Verhältnisse, sondern die wirtschaftliche Betrachtungsweise (vgl. E. 4.3.1; Urteil des BVerfG A-2978/2022 vom 31. Januar 2024 E. 3.3.2; SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 10 N 72; IMSTEPF, a.a.O., S. 458 f. [noch zum alten Recht, wobei der Begriff des Aussenauftritts gemäss dem Autor mit dem Inkrafttreten des neuen MWSTG per 1. Januar 2010 nicht in seiner Substanz verändert wurde]). Der Aussenauftritt dient auch der Abgrenzung zu reinen Innengesellschaften (stille Gesellschaft). Letztere ist mangels Aussenauftritts nicht fähig, Steuersubjekt zu werden. Ihre Leistungen sind jener Person zuzurechnen, die für die Gesellschaft nach aussen auftritt (Urteil des BVerfG A-2978/2022 vom 31. Januar 2024 E. 3.3.3; SCHLUCKEBIER, MWSTG Kommentar, Art. 10 N 35).

Massgebend ist die Frage, wie die angebotene Leistung für die Allgemeinheit bzw. für den neutralen Dritten objektiv erkennbar in Erscheinung tritt. Neben den Verträgen und der Rechnungsstellung werden somit die Wahrnehmbarkeit als Leistungserbringerin z.B. durch das Angebot von Leistungen auf einer Webseite, Gebäudeanschriften usw. beurteilt (REH-FISCH/SCHWARZ, a.a.O., Rz. 18 mit Verweis auf die Rechtsprechung des BVerfG). IMSTEPF räumt ein, dass grundsätzlich die wirtschaftliche Betrachtungsweise entscheidend sei. Dennoch trete insbesondere auch derjenige gegen aussen als Leistungserbringer respektive Leistungsempfänger auf, der sich in einem Vertrag zur Leistung bzw. zur Zahlung des Entgelts verpflichtet. Er werde nämlich i.d.R. durch den Vertragsabschluss in seiner physischen, wirtschaftlichen Umwelt wahrnehmbar (Aussenauftritt i.e.S.) in eigenem Namen tätig (Eigenständigkeit). Die zivilrechtlichen Verträge bzw. deren Ausgestaltung stellten dementsprechend im Rahmen der wirtschaftlichen Gesamtbetrachtung eines Sachverhalts nach seiner Auffassung zwar nicht die einzigen, aber doch gewichtige (und oftmals wohl auch entscheidende) Indizien für den mehrwertsteuerrechtlich relevanten Aussenauftritt dar. Dies gelte umso mehr, als dass die tatsächlichen Leistungsverhältnisse im Nachhinein oftmals überhaupt nur aufgrund der

Vertragsverhältnisse nachvollzogen und gewürdigt werden könnten (vgl. dazu auch: Urteil des BVGer A-2978/2022 vom 31. Januar 2024 E. 3.3.2; IMSTEPF, a.a.O., S. 458 ff.).

## **2.6**

**2.6.1** Stellt sich die Frage nach der (subjektiven oder objektiven) Mehrwertsteuerpflicht, ist stets zu beachten, dass die Mehrwertsteuer den nicht-unternehmerischen Endverbrauch erfassen will (Steuergut). Dennoch werden nicht die Konsumenten, sondern die Unternehmensträger, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, steuerpflichtig (Urteil des BVGer A-623/2021 vom 4. Februar 2022 E. 2.7.1).

**2.6.2** Der Grund für diesen Steuerbezug nicht beim Verbraucher, dessen Konsum besteuert werden soll, sondern bei den Produzenten, Händlern und Dienstleistungsunternehmen und somit auf den Wirtschaftsstufen vor dem Verbrauch anzusetzen, liegt in der Praktikabilität (BGE 123 II 295 E. 5a). Bundesrat und Gesetzgeber erkannten jedoch die mit dieser Erhebungsart zusammenhängenden «systemimmanenten Komplikationen» und bezeichneten die mangelhafte Umsetzung des Besteuerungsziels als eines der Kernprobleme des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG; AS 2000 1300). Systembrüche, teilweise auch die Gesetzesauslegung, hätten dazu geführt, dass die Mehrwertsteuer nur zu rund zwei Dritteln direkt und transparent auf die Konsumenten überwälzt worden sei. Ein Drittel der Steuererträge sei bei den steuerpflichtigen Unternehmen selbst angefallen, weil letztere die Vorsteuer nicht oder nur teilweise hätten abziehen können. Diese Steuer sei dann irgendwo im Preis enthalten und werde intransparent auf die Konsumenten überwälzt (Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885 [nachfolgend: Botschaft MWSTG], S. 6909). Mittels konsequenter Ausgestaltung der Umsatzsteuer als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug soll nun das (neue) MWSTG bewirken, dass grundsätzlich nur Umsätze an Endverbraucher besteuert werden und bei den Unternehmen keine Steuer hängen bleibt (Botschaft MWSTG, S. 6938; Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 E. 2.7.2, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.7.2, A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.7.2).

**2.6.3** Dies zu erreichen setzt unter anderem voraus, dass möglichst alle Unternehmensträger, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, subjektiv mehrwertsteuerpflichtig werden. Denn nur wer Mehrwertsteuersubjekt ist, kann Vorsteuern geltend machen, was wiederum Voraussetzung dafür ist, dass nicht der Unternehmensträger, sondern die Konsumenten die

Mehrwertsteuer tragen und die Schattenbesteuerung (taxe occulte) beseitigt wird. Zu diesem Zweck wurde mit Art. 11 MWSTG die Steuerpflicht quasi «liberalisiert» und die freiwillige Steuerpflicht grundlegend umgestaltet. Jede Person, die unternehmerisch tätig ist, hat die Möglichkeit, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Botschaft MWSTG, S. 6951 und S. 6954 f.). Es war schon vor Erlass des (neuen) MWSTG hinlänglich bekannt, dass eine möglichst umfassende subjektive Mehrwertsteuerpflicht die Beseitigung der *taxe occulte* ermöglicht. So entschied das Bundesgericht wiederholt, der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlange eine «weite Auslegung» des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (BGE 149 II 53 E. 6.3, 138 II 251 E. 2.3.4; vgl. auch Urteile des BVGer A-5711/2022 vom 1. Februar 2024 E. 2.7.3, A-4946/2022 vom 28. September 2023 E. 2.7.3, A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 2.7.3; vgl. DIEGO CLAVADETSCHER, Die Stellung des Unternehmens im neuen Mehrwertsteuerrecht, in: ST 2010, S. 240 ff., S. 242).

**2.6.4** Der Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV; AS 1994 1464), S. 21, führt zum Praktikabilitätsaspekt aus, es gelte zu vermeiden, «dass jemand, der nur gelegentlich, z.B. bloss einmalig, also nicht nachhaltig im Sinne von gewerblich oder beruflich, aus einem Umsatz Einnahmen von mehr als 75'000 Franken erzielt, dadurch bereits steuerpflichtig wird (z.B. einmalige Veräusserung eines Oldtimerwagens durch einen Privaten)». Der Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats zur parlamentarischen Initiative betreffend ein Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling; BBl 1996 V 713 ff., insb. 757; Art. 20) übernimmt wörtlich dieselbe Formulierung. In Bezug auf das heutige Recht ergänzt die Botschaft MWSTG (S. 6885 ff., insbesondere S. 6947), die Tätigkeit des Unternehmers oder der Unternehmerin müsse «einerseits nachhaltig, das heisst darauf ausgerichtet sein, über eine gewisse Dauer durch planmässiges Vorgehen Einnahmen aus Leistungen zu erzielen, und andererseits beruflicher oder gewerblicher Natur sein. So stellt die Veräusserung eines Autos durch eine Privatperson keine unternehmerische Tätigkeit dar, da dieser einmalige Verkauf nicht eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen gerichtete Tätigkeit darstellt und nicht beruflicher oder gewerblicher Natur ist, wie auch alle übrigen Tätigkeiten im privaten Bereich (Hobbys, private Vermögensverwaltung etc.)» (BGE 138 II 251 E. 2.3.2). Die Beurteilung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht ist zudem frei von den Überlegungen des Leistungserbringers, ist die Mehrwertsteuer doch eine Verbrauchssteuer (BGE 138 II 251 E. 4.4.3).

### 3.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer durch den An- und Verkauf der genannten Luxusfahrzeuge (Sachverhalt Bst. C.c) mit Bezug auf die Mehrwertsteuer subjektiv steuerpflichtig geworden ist oder ob es diesbezüglich weiterer Abklärungen durch die Vorinstanz bedarf. Die subjektive Steuerpflicht daran anzuknüpfen, dass vorliegend zahlreiche Fahrzeuge an Dritte verkauft und diesen ein verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Wert gegen Entgelt eingeräumt wurde, greift – nach Auffassung des Beschwerdeführers – zu kurz (Beschwerde Rz. 13).

**3.1** Der Beschwerdeführer rügt diesbezüglich, dass die subjektive Steuerpflicht durch die Vorinstanz unzureichend abgeklärt und begründet worden sei. Insbesondere moniert er eine ungenügende Auseinandersetzung mit der geltenden Rechtsprechung. Dabei beruft er sich auf eine analoge Anwendung der vom Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) entwickelten Wellcome-Praxis auf den vorliegenden Fall. Nach dieser Praxis sei bei der Abgrenzung von Lieferungen, welche die natürliche Person entweder «unternehmerisch» oder «nicht-unternehmerisch» vornehme, entscheidend, ob der Leistungsgeber «aktive Schritte zum Vertrieb» durch Einsatz «ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender ergreife» (vgl. BGE 138 II 251 E. 2.5.3 m.H.). Unerheblich für die Begründung der subjektiven Steuerpflicht seien Zahl und Umfang der Verkaufsfälle oder die Höhe des Umsatzes. So habe sich die Vorinstanz «nicht ansatzweise» mit dieser Argumentation auseinandergesetzt. Daher sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit diese die Tatsachen feststellen könne, welche die Händlertätigkeit des Beschwerdeführers belegen.

**3.2** Die Vorinstanz entgegnet dem, dass sich das Bundesgericht im besagten Entscheid für die Beurteilung des Vorliegens der beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit nicht ausschliesslich auf die Wellcome-Praxis gestützt habe. Vielmehr habe es im selben Urteil auch die Nachhaltigkeit als ein Tatbestandselement der gewerblichen/beruflichen Ausübung einer selbständigen Tätigkeit bei der Prüfung hinzugezogen. Indizien für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit seien gemäss der vom Beschwerdeführer zitierten bundesgerichtlichen Rechtsprechung ein mehrjähriges Engagement, planmässiges Vorgehen, eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, die Ausführung von mehreren Umsätzen und die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit. Vorliegend habe der Beschwerdeführer in den Steuerperioden 2014 bis 2018 nachweislich zahlreiche Fahrzeuge erworben und veräussert. Vor diesem Hintergrund bejahe sie (die Vorinstanz) zu Recht eine nachhaltige Tätigkeit des

Beschwerdeführers, was von diesem auch nicht bestritten worden sei. Mit Blick auf den betriebenen Autohandel dürfe der Beschwerdeführer nicht mehr als jemand gelten, der nur gelegentlich, z.B. bloss einmalig, auftrete. Aufgrund dessen habe sich der Beschwerdeführer mit seiner Vorgehensweise im Sinne der Wellcome-Praxis «ähnlicher Mittel wie ein Händler», der professionell in Erscheinung tritt (An- und Verkauf von Fahrzeugen) bedient. An der unternehmerischen Tätigkeit und damit auch der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht des Beschwerdeführers sei festzuhalten.

### **3.3**

#### **3.3.1**

**3.3.1.1** Aus den Akten (act. 24 bis 35) ergibt sich, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2014 bis 2018 insgesamt sechs Luxusfahrzeuge veräussert hat. Davon sind fünf Kaufverträge im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aktenkundig. Auf vier von diesen Verträgen wurde die Mehrwertsteuer ausgewiesen. Dies, obwohl der Beschwerdeführer zu diesem Zeitpunkt nicht als Privatperson im Mehrwertsteuerregister eingetragen war und daher in erster Linie nicht zum Ausweis der Mehrwertsteuer berechtigt gewesen wäre. So ist die Mehrwertsteuer insbesondere auch auf dem Kaufvertrag vom 15. Dezember 2014 ausgewiesen, der den Verkauf dokumentiert, welchen die Vorinstanz als das die subjektive Mehrwertsteuerpflicht begründende Ereignis wertete. Einzig auf dem Kaufvertrag vom 2. Juli 2018, welcher dem Verkauf des BMW X6 zugrunde liegt, wurde keine Mehrwertsteuer ausgewiesen.

**3.3.1.2** Nach Art. 27 Abs. 2 Bst. b MWSTG schuldet derjenige, der in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er zu deren Ausweis nicht berechtigt ist, die ausgewiesene Steuer, es sei denn, er mache glaubhaft, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist. Nach eingehender Prüfung im vorinstanzlichen Verfahren stellte die Vorinstanz allerdings fest, dass mit dem An- und Verkauf der Luxusautomobile eine unternehmerische Tätigkeit seitens des Beschwerdeführers vorliege und er damit für die subjektive Steuerpflicht gemäss Art. 10 MWSTG qualifiziere. Damit sei Art. 27 Abs. 2 Bst. b MWSTG vorliegend nicht einschlägig. Somit erwog die Vorinstanz nachträglich, dass der Beschwerdeführer zum Ausweis der Mehrwertsteuer auf den Kaufverträgen tatsächlich verpflichtet gewesen sei.

**3.3.2** Den Akten (act. 24 bis 35) kann ebenfalls entnommen werden, dass der Beschwerdeführer in den streitbetreffenden Steuerperioden fünf Käufe von Luxusautomobilen tätigte. Augenfällig ist diesbezüglich die relativ kurze Besitzdauer, während der sich die Luxusfahrzeuge im Eigentum des

Beschwerdeführers befanden. So wurde der Porsche Cayenne, welchen der Beschwerdeführer am 30. Januar 2015 erworben hatte, rund zwei Monate später wieder veräussert. Der Lamborghini Cabriolet, der am 17. Dezember 2014 gekauft worden war, wurde für den Erwerb eines neuen Lamborghinis am 8. September 2015 zum Preis von Fr. 420'000 zur Anrechnung gebracht. Sodann hatte der Beschwerdeführer am 23. April 2016 einen Porsche 911 gekauft, welchen er rund sechs Monate nach seinem Lieferdatum wieder veräusserte. Zuletzt ist noch der Erwerb des Porsche 911 GT3 am 21. Februar 2018 zu nennen, dessen Verkauf rund fünf Monate später stattfand, wie der Zahlungseingang auf dem Kontoauszug des Privatkontos des Beschwerdeführers dokumentiert (act. 24).

**3.3.3** Im angefochtenen Einspracheentscheid (Ziff. 3.3.2) hat die Vorinstanz eingehend begründet, weshalb ihrer Ansicht nach im vorliegenden Fall die materiell-qualitativen Elemente für die Begründung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (vgl. E. 2.5.2), namentlich die [i] berufliche oder gewerbliche Tätigkeit, die [ii] Ausrichtung auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen, die [iii] Selbständigkeit und [iv] der Auftritt nach aussen unter eigenem Namen), vorliegen. Dass der Beschwerdeführer diese Kriterien erfüllt, wird denn auch von ihm selbst nicht bestritten. Der Beschwerdeführer moniert in diesem Zusammenhang einzig, dass sich die Vorinstanz nicht ansatzweise mit der Argumentation der Wellcome-Praxis befasst habe. Damit fehle eine kritische Auseinandersetzung mit der Frage, ob er (der Beschwerdeführer) «ähnliche Mittel wie ein Händler» eingesetzt habe.

**3.4** Der Beschwerdeführer verkennt vorliegend, dass das Bundesgericht im selben Urteil, welches er zitiert, mehrfach wiedergegeben hat (vgl. BGE 138 II 251 E. 2.4.2 f. und 4.3.3), dass es bei der Ermittlung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht einer objektiven Gesamtwürdigung sämtlicher Kriterien erfordere (s. auch E. 2.5.2.3.3). So seien zwar Zahl und Umfang der Verkaufsfälle, ebenso wie die Höhe des Umsatzes für sich allein nach der Wellcome-Praxis grundsätzlich ohne Belang. Dennoch komme ihnen [Zahl und Umfang der Verkaufsfälle, Höhe des Umsatzes] im Rahmen der Gesamtwürdigung durchaus Bedeutung zu, da sie Rückschlüsse darauf zuliessen, ob der Leistungserbringer «aktive Schritte» unternehme oder sich «ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister» bediene (BGE 138 II 251 E. 4.4.3).

**3.5** Im selben Urteil hat das Bundesgericht zudem die subjektive Mehrwertsteuerpflicht eines Kunstsammlers bejaht, welcher 42 Kunstwerke seiner

privat gehaltenen Kunstsammlung im Rahmen einer Auktion einlieferte und davon 38 verkaufen konnte. Ins Gewicht fiel einerseits die berufliche Erfahrung, die ihn den Markt einschätzen und damit die richtige Wahl bezüglich der auszuwählenden Kunstwerke treffen liess. Daraus folgte, dass er auch in den Folgejahren beträchtliche Umsätze durch den Verkauf der Kunstwerke erzielen konnte und ihm – mangels Mehrwertsteuerpflicht – ein «spürbarer» Vorteil gegenüber seinen Konkurrenten erwuchs. Andererseits unternahm er «wohlgezielte, kurz aufeinanderfolgende aktive Schritte zur Versilberung eines Teils seines Vermögens» und durfte deshalb mit Blick auf die Materialien nicht mehr als jemand gelten, der «nur gelegentlich», z.B. bloss einmalig, also nicht nachhaltig im Sinne von gewerblich oder beruflich auftritt. Mit der gewählten Vorgehensweise bediente er sich im Sinne der Wellcome Praxis «ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister», der professionell in Erscheinung tritt (BGE 138 II 251 E. 4.4.4).

**3.6** Daraus kann geschlossen werden, dass das Bundesgericht auch im vom Beschwerdeführer aufgerufenen Grundsatzurteil (E. 3.4 f.) weder die Anzahl der Verkäufe noch die erzielten Umsätze unberücksichtigt liess und deren Höhe vielmehr in die steuerrechtliche Würdigung Eingang fanden.

**3.7** Vorliegend kaufte und verkaufte der Beschwerdeführer in den Steuerperioden 2014 bis 2018 nachweislich zahlreiche Luxusfahrzeuge, die ganz offensichtlich über seinen privaten Bedarf hinausgingen. So war die Besitzdauer an den jeweiligen Fahrzeugen so kurz, dass die streitigen Fahrzeuge teilweise nicht einmal in den jeweiligen privaten Steuererklärungen des Beschwerdeführers deklariert werden konnten (vgl. act. 39). Die Häufigkeit der Transaktionen wie auch die kurze Besitzdauer in den streitbetroffenen Steuerperioden (2015 bis 2018; vgl. E. 3.3.1 f.) implizieren, dass der Beschwerdeführer nicht zufällig bei einer günstig bietenden Gelegenheit gehandelt hat und damit «gelegentlich, z.B. bloss einmalig» eine Einnahmequelle im Rahmen seiner privaten Vermögensverwaltung innehatte. Das Vorgehen erscheint systematisch und planmässig. Mit der systematischen und planmässigen Vorgehensweise wie auch dem nach aussen erkennbaren Auftritt in eigenem Namen (vgl. E. 2.5.2.4; insbesondere Name und Adresse auf den Kaufverträgen) und dem Ausweis der Mehrwertsteuer auf den Kaufverträgen, bediente sich der Beschwerdeführer – wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zu Recht ausführt (Vernehmlassung Ziff. III.1) – «ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister» im Sinne der Wellcome Praxis, der professionell in Erscheinung tritt.

**3.8** Mit Blick auf die höchstrichterlich geforderte «weite Auslegung» des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (E. 2.6.3) sowie im Lichte der Materialien (vgl. E. 2.6.4), wonach jene Leistungserbringer von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen sind, die «nur gelegentlich, z.B. bloss einmalig» Umsätze erzielen, hatte die Vorinstanz vorliegend ausreichend Anhaltspunkte, um von einer subjektiven Mehrwertsteuerpflicht auszugehen. Dieses Ergebnis deckt sich auch mit dem gesetzlich geforderten Grundsatz der Wettbewerbsneutralität (Art. 1 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Der Beschwerdeführer konnte in den geprüften Steuerperioden nennenswerte Umsätze erzielen. Mangels einer Mehrwertsteuerpflicht würde ihm ein erheblicher Steuervorteil gegenüber seinen Konkurrenten erwachsen, was zu Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

**3.9** Darüber hinaus ist nicht nachvollziehbar und erscheint als widersprüchlich, wieso der Beschwerdeführer in den streitbetroffenen Steuerperioden selbst die Mehrwertsteuer in den zahlreichen durch ihn ausgestellten Verträgen ausgewiesen hat, um nun zu behaupten, er unterliege mangels Händlerstätigkeit nicht der subjektiven Steuerpflicht.

**3.10** Das Bundesgericht postuliert, dass das Mehrwertsteuerrecht der Europäischen Union wie auch die damit einhergehende Rechtsprechung bei der Anwendung des schweizerischen Rechts als Erkenntnisquelle und Auslegungshilfe dienen *kann*, in jedem Fall aber die schweizerische Rechtsprechung in keiner Weise daran gebunden sei (BGE 138 II 251 E. 2.5.1, 125 II 480 E. 7a, 124 II 193 E. 6a; Urteil des BGer 2A.81/2005 vom 7. Februar 2006 E. 4.2). Da wie erwähnt (E. 3.8) ausreichend Anhaltspunkte vorlagen, um die subjektive Steuerpflicht bejahen zu können, war auch eine weitergehende Auseinandersetzung mit der Argumentation der Wellcome-Praxis seitens der Vorinstanz nicht erforderlich.

**3.11** Nach aktueller Aktenlage kann festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer durch den Erwerb und die Veräusserung der Luxusautomobile in den strittigen Steuerperioden 2015 bis 2018 nachhaltig, im eigenen Namen, mit einer Gewinnerzielungsabsicht einer beruflichen/gewerblichen Tätigkeit nachging. Er ist damit subjektiv mehrwertsteuerpflichtig geworden. Die Einschätzung der Vorinstanz ist nicht zu beanstanden. Seine Beschwerde ist insofern unbegründet und abzuweisen.

#### **4.**

**4.1** Für den Fall, dass sich die subjektive Steuerpflicht als begründet erweisen sollte, beantragt der Beschwerdeführer unter anderem eventualiter

die im Jahr 2017 angefallene Vorsteuer für den am 2. Juli 2018 veräusserten BMW X6 vollständig zum Abzug zuzulassen.

**4.2** Die Korrektur des Vorsteuerabzugs erfolgt nach Art. 32 Abs. 2 MWSTG im Verhältnis des «Zeitwerts» zum Erwerbspreis resp. der darauf entrichteten Vorsteuer. Zur Ermittlung des Zeitwerts sieht Art. 32 Abs. 2 MWSTG zwingende Abschreibungsregeln vor. Bei beweglichen Gegenständen wird der Vorsteuerbetrag jährlich um 20 % über eine Abschreibedauer von 5 Jahren abgeschrieben (ROBINSON/DITTI, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2025, Art. 32 N 19 ff.). Dies führt vorliegend – wie von der Vorinstanz korrekt ermittelt – zu einem zusätzlichen Vorsteuerabzug von Fr. 3'555.-- (Fr. 4'444.-- x 80 %). In teilweiser Gutheissung der Beschwerde ist der angefochtene Einspracheentscheid damit aufzuheben und die Steuernachforderung anzupassen. Da die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung bereits eine Neuberechnung der Verzugszinsen samt Neudatierung der «Valuta» (mittlerer Verfall) per 30. November 2018 vorgenommen hat (vgl. Beilage zur Vernehmlassung), welche vom Beschwerdeführer unbestritten blieb und für das Gericht nachvollziehbar ist, kann auf eine diesbezügliche Rückweisung verzichtet werden. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

## 5.

**5.1** Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Keine Verfahrenskosten zu tragen haben Vorinstanzen sowie beschwerdeführende und unterliegende Bundesbehörden (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Einer obsiegenden Partei dürfen nur Verfahrenskosten auferlegt werden, die sie durch Verletzung von Verfahrenspflichten verursacht hat (Art. 63 Abs. 3 VwVG), etwa durch verspätetes Vorbringen relevanter Beweismittel, die zur (teilweisen) Gutheissung der Beschwerde führen (vgl. Urteile des BVGer A-5670/2024 vom 7. März 2025 E. 4.1, A-3409/2010 vom 4. April 2011 E. 3.2, je m.w.H.).

**5.2** Die teilweise Gutheissung betreffend die Vorsteuer im Zusammenhang mit der Anschaffung des BMW X6 beruht darauf, dass der Beschwerdeführer die entsprechenden Beweismittel erst vor dem Bundesverwaltungsgericht einreichte. Folglich kann dieses teilweise Obsiegen bei der Kostenverlegung nicht zu seinen Gunsten berücksichtigt werden. Daraus ergibt sich, dass, trotz der teilweisen Gutheissung, dem Beschwerdeführer die vollen Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 4'000.-- aufzuerlegen sind. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der

Verfahrenskosten zu verwenden. Da die Kosten des Verfahrens gestützt auf Art. 63 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG wie erwähnt dem Beschwerdeführer aufzuerlegen sind, ist diesem auch keine Parteientschädigung gemäss Art. 64 VwVG zuzusprechen.

*Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen; im Übrigen wird sie abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Steuernachforderung der Vorinstanz gegenüber dem Beschwerdeführer für die Steuerperioden 2015 bis 2018 (Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis 31. Dezember 2018) beträgt Fr. 40'813.-- nebst Verzugszins seit dem 30. November 2018 (mittlerer Verfall).

**3.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 4'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der von ihm in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Bojana Mirkovic

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: