Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1368/2006
{T 0/2}

Urteil vom 12. Dezember 2007

Besetzung

Kammerpräsident Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

A._____, X._____ Garage, ...,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000;
Margenbesteuerung, Rückerstattung der Steuer,
Vorsteuerabzug).

Sachverhalt:

A.
A._____, Inhaber der X._____ Garage in ..., ist gestützt auf Art. 17 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen.

In den Jahren 1995 bis 2000 rechnete A._____ mit der ESTV über seinen gewerbsmässigen Occasionshandel mit Motorfahrzeugen ab und entrichtete die entsprechende Mehrwertsteuer vorbehaltlos. Eine an diversen Tagen im November 2000 durchgeführte Kontrolle in den Räumlichkeiten der Stockhorn Garage veranlasste die ESTV zu einer Steuernachforderung wegen ihres Erachtens zu Unrecht vorgenommenen Vorsteuerabzügen für die Zeit vom 1. Januar 1995 bis 30. September 2000 in der Höhe von total Fr. 129'331.-- zuzüglich 5% Verzugszins ab 30. Oktober 1998 (mittlerer Verfall). Diese Nachforderung machte sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom ... geltend. In dieser EA integriert verrechnete die ESTV ihre Gesamtforderung von rund Fr. 139'536.-- mit der Gutschriftsanzeige [GS] Nr. ... im Betrag von rund Fr. 10'205.-- aufgrund von Belegen, welche ihrer Ansicht nach die formellen Erfordernisse an die Differenzbesteuerung erfüllten.

B.
Mit Schreiben vom 25. Januar 2001 erhob der damalige Vertreter von A._____ grundsätzliche Einwände gegen die EA Nr. ... und verlangte einen anfechtbaren Entscheid. In der Folge hielt die ESTV mit Entscheid vom 9. April 2003 an ihrer Steuernachforderung von Fr. 129'331.-- zuzüglich Verzugszins fest.

C.
Gegen diesen Entscheid erhob A._____ am 8. Mai 2003 Einsprache und beantragte die Aufhebung der EA Nr. ... vom 14. Dezember 2000 bzw. diese sei "um die zu Unrecht aufgerechneten Steuern aus steuerfreien Ankaufsumsätzen zu kürzen". Ferner solle die MWSTV von neutraler Stelle auf ihre Verfassungsmässigkeit hin überprüft werden. Mit Einspracheentscheid vom 24. Juni 2004 wurde die Einsprache durch die ESTV für den Betrag von Fr. 1.45 als in Rechtskraft erwachsen erklärt, im Umfang von Fr. 1'575.-- teilweise gutgeheissen (handschriftlich korrigierte GS Nr. ... vom ...), im Übrigen jedoch

abgewiesen, weshalb die Mehrwertsteuerforderung von (neu) Fr. 127'756.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 30. Oktober 1998 (unter Anrechnung der bis dahin erfolgten Zahlungen) für die Steuerperioden 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000 bestätigt wurde.

Die ESTV begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass anlässlich der Kontrolle der Inspektor zahlreiche Belege der geprüften Garage als mangelhaft habe beanstanden müssen. Insbesondere seien die formellen Anforderungen an die Belege zur Geltendmachung der Vorsteuern in den meisten Fällen nicht erfüllt gewesen. Unüblich sei ausserdem die vom damaligen Treuhänder von A._____ gewählte Buchungsart, indem er sowohl bei den Eintauschfahrzeugen wie auch bei den Occasionen sämtliche Ankaufsumsätze jeweils "inkl. MWST" verbucht und die angeblich darauf lastenden Steuerbeträge in der Folge quartalsweise als Vorsteuerabzüge geltend gemacht habe. Weil A._____ sodann in den meisten Wiederverkaufsbelegen auf die Mehrwertsteuer hingewiesen habe, sei die Anwendung der Sonderregelung der Differenzbesteuerung ausgeschlossen.

D.
Mit Eingabe vom 23. Juli 2004 erhob A._____, Stockhorn Garage (Beschwerdeführer) Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) mit dem Antrag, der Einspracheentscheid vom 24. Juni 2004 sei aufzuheben und die ESTV sei anzuweisen, das Ergebnis der Kontrolle vom 13. bis 20.11.2000 auf ihre Richtigkeit (insbesondere auf die stets verlangte Gewährung auch der entlastenden Teile) zu überprüfen. Des Weiteren sei die MWSTV auf ihre Verfassungsmässigkeit hin zu überprüfen.

Zur Begründung führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, die EA Nr. ... vom ... sei von ihm stets bestritten worden, weshalb diese nicht habe in Rechtskraft erwachsen können. Bestritten wurde zudem die nur teilweise Korrektur seiner MWST-Abrechnung und die Nichtgewährung der sich aus den Korrekturen ergebenden entlastenden Teile bzw. das Nichteintreten auf die stets gemachten Einwände. Aufgrund des Verrechnungsverbots seien der Einfachheit halber auch die Eintauschfahrzeuge sowie deren Weiterverkauf stets im steuerpflichtigen Umsatz verbucht worden. Zur Korrektur des im steuerbaren Umsatz zuviel enthaltenen Betrages sei dieser Umsatz quartalsweise über die Vorsteuer abgerechnet worden. Diese Methode habe den Vorteil, dass keine zusätzlichen Kontrollen durchgeführt

werden müssten bzw. würde eine Automatisierung der Differenzbesteuerung erreicht. Indem die ESTV nicht auf die von der Beschwerdeführerin gewählte Methode eingegangen sei, habe sie ihr neben dem rechtliche Gehör auch das Recht verweigert sowie das Verbot des überspitzen Formalismus verletzt.

E.
Mit Eingabe vom 20. September 2004 beantragte die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde und verzichtete im Übrigen auf die Einreichung einer Vernehmlassung.

F.
Nach entsprechender Einladung im Rahmen des Instruktionsverfahrens durch die SRK äusserte sich die ESTV mit Eingabe vom 4. September 2006 zur Änderung des Art. 14 der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV, SR 641.201), welche am 1. Juli 2006 in Kraft getreten ist und Neuerungen im Zusammenhang mit der Margenbesteuerung bzw. deren Ausschluss zur Folge hat. Zur Eingabe der ESTV nahm der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 12. September 2006 Stellung.

G.
Mit Schreiben vom 30. Januar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass es das hängige Beschwerdeverfahren übernommen hat.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird soweit entscheidwesentlich im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der SRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG,

SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. d VGG).

1.2 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen in den Jahren 1995 bis 2000 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch altes Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG). Die MWSTV ist eine selbständige, das heisst direkt auf der Verfassung beruhende Verordnung des Bundesrates. Sie stützt sich auf Art. 8 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft befindlichen (alten) Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (ÜB-aBV) bzw. auf den (mittlerweile aufgehobenen) Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) und stellte bis zur Regelung des Mehrwertsteuerrechts durch den ordentlichen Gesetzgeber gesetzesvertretendes Recht dar (vgl. Entscheid der SRK vom 15. Oktober 1999, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 64.48 E. 3a mit Hinweis auf den Bundesgerichtsentscheid [BGE] 123 II 298).

1.3 Streitgegenstand bildet vor Bundesverwaltungsgericht das in der angefochtenen Verfügung geregelte Rechtsverhältnis, soweit es im Beschwerdeverfahren noch streitig ist (Urteil des Bundesgerichts 2A. 121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann ferner nur sein, was Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission [PRK] vom 28. November 2005, veröffentlicht in VPB 70.52 E. 2). Vorliegend ist das Anfechtungsobjekt der Einspracheentscheid der ESTV vom 24. Juni 2004, der wiederum aufgrund einer Einsprache gegen den Entscheid der Verwaltung vom 9. April 2003 ergangen ist. In ihrem Einspracheentscheid vom 24. Juni 2004 hält die Vorinstanz dafür, dass Streitgegenstand nicht etwa die EA Nr. ... vom ... als solche bilde, sondern "grundsätzlich nur die Teilposition «Vorsteuern» ...". Im Umfang von Fr. 1.45 sprich demjenigen Betrag, welcher der Summe

der übrigen Ziff. 1, 2 sowie 4 bis 6 des Beiblattes zur entscheidrelevanten EA entspreche, sei der Entscheid in Rechtskraft erwachsen, was grundsätzlich gleichermassen für die GS Nr. ... im Betrag von rund Fr. 10'205.-- gelte. Mit vorliegender Beschwerde beantragt der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Entscheids, was die Teilrechtskrafterklärung im Umfang von Fr. 1.45 enthaltende Ziffer 1 des Einspracheentscheids mit einschliesst.

Im Einspracheverfahren beantragte der Beschwerdeführer unter anderem die Aufhebung der EA Nr. ... vom .... Obwohl eine EA grundsätzlich nie formelles Anfechtungsobjekt eines Rechtsmittelverfahrens darstellen kann (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 1678), ist die Vorinstanz zu Recht auf die (Laien-) Einsprache eingetreten. Entgegen ihrer Ansicht durfte die ESTV indes das Rechtsbegehren des Beschwerdeführers in sinngemässer Auslegung nur als vollumfängliche Bestreitung ihres förmlichen Entscheids vom 9. April 2003 (unter Einschluss der zugrunde liegenden besagten EA) verstehen.

Somit erweist sich die Beschwerde insofern als begründet, als feststeht, dass weder der Entscheid vom 9. April 2003 als Ganzes noch einzelne Ziffern der zugrunde liegenden EA in Rechtskraft erwachsen sein konnten und für das vorliegende Verfahren in materieller Hinsicht grundsätzlich (d.h. soweit gerügt) vollumfänglich Streitgegenstand bilden.

2.

Nach dem im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.) trägt die mehrwertsteuerpflichtige Person nach konstanter Rechtsprechung und Lehre die Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze (Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 S. 727 ff. E. 1; Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83 E. 2 mit weiteren Hinweisen; DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri/Bern 2000, N 1 zu Art. 46). Das MWSTG bzw. die MWSTV stellen hohe Anforderungen an den Steuerpflichtigen, indem sie ihm wesentliche, in anderen Veranlagungsverfahren der Steuerbehörde obliegende Vorkehren

überträgt. Er hat nicht nur selber zu bestimmen, ob er die Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt, sondern ist auch für die korrekte (vollständige und rechtzeitige) Deklaration und die Ablieferung der Steuer verantwortlich (Art. 34 ff. MWSTV; vgl. auch Art. 43 ff. MWSTG).

2.1 Laut Bundesgericht hat der Steuerpflichtige demnach auch selber darüber zu befinden, ob er die von ihm deklarierte und somit geschuldete Steuer vorbehaltlos, d.h. aufgrund (bzw. unbesehen) der geltenden Praxis abliefern will, oder ob er, wenn er sich mit dem einen oder anderen Punkt nicht einverstanden erklärt, dies nur unter Vorbehalt tun will. Der Steuerpflichtige ist daher auch an seine Abrechnung gebunden, wenn er in Bezug auf Steuerpflicht, Steuerbetrag, Abzüge usw. keinen Vorbehalt anbringt. Er kann deshalb auf die Abrechnung bzw. Selbstveranlagung ausgenommen in den gesetzlichen Fällen nicht mehr zurückkommen. Gebunden ist nur der Steuerpflichtige, nicht auch die ESTV: Diese kann Überprüfungen vornehmen und dabei Feststellungen treffen (Art. 50 MWSTV) und von Amtes wegen oder auf Verlangen des Steuerpflichtigen Entscheide erlassen (Art. 51 MWSTV) (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 2.4.3.2 f.).

2.2 Zwar kommt der Abrechnung des Steuerpflichtigen nach Ansicht des Bundesgerichts nicht die Bedeutung eines verbindlichen Entscheids im Sinne von Art. 51 MWSTV zu. "Die Wirkungen der Selbstveranlagung gegenüber dem Pflichtigen entsprechen jedoch weitgehend denjenigen einer rechtskräftigen Verfügung, wenn der Pflichtige keinen Vorbehalt angebracht und damit kundgetan hat, dass er die eigene Erklärung gegen sich selber gelten lassen will. Insbesondere stellt der Steuerpflichtige mit der vorbehaltlosen Abrechnung seine Zahlungspflicht für den selber errechneten Betrag fest dieser braucht sich nicht notwendigerweise mit dem tatsächlich, von Gesetzes bzw. Verordnungs wegen geschuldeten Betrag zu decken (...). Mit der vorbehaltlosen Deklaration und Bezahlung der Steuer bringt der Steuerpflichtige unmissverständlich zum Ausdruck, dass er bereit ist, die von ihm als geschuldet betrachtete Steuer zu bezahlen. Will er dies nicht, muss er dies mit einem entsprechenden Vermerk anzeigen. Ein solches Verhalten gebietet auch der Grundsatz der Rechtssicherheit (...). Eine solche strikte Betrachtungsweise ist nicht nur erforderlich, weil der Steuerpflichtige die wesentlichen Aufgaben im Veranlagungsverfahren selber zu erfüllen hat, sondern

auch, weil er mit seinen Feststellungen zugleich die Grundlagen für die von den Empfängern der Lieferungen und Dienstleistungen abziehbaren Vorsteuern festlegt" (Urteil des Bundesgerichts 2A. 321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 2.4.3.4 f.).

2.3 Aufgrund der vorerwähnten Bindungswirkung (vgl. oben E. 2.1) trägt der Steuerpflichtige eine hohe Eigenverantwortung und namentlich das Risiko für die Richtigkeit seiner Erklärung. Sie bindet ihn auch, soweit er von den Wahlmöglichkeiten, die ihm die gesetzlichen Bestimmungen bieten, Gebrauch macht. So ist beispielsweise Ausfluss des Selbstveranlagungsprinzips, dass der Steuerpflichtige, welchem die ESTV auf Antrag Abrechnung nach vereinnahmtem Entgelt (gemäss Art. 35 Abs. 4 MWSTV) gestattet hat, diese Abrechnungsart während mindestens einem Jahr beibehalten muss (vgl. ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, Bern 1995, Rz. 1004). In gleicher Weise ergibt sich aus dem Selbstveranlagungsprinzip, dass derjenige Steuerpflichtige, der sich trotz Möglichkeit der Margenbesteuerung gemäss Art. 26 Abs. 7 MWSTV (vgl. dazu unten E. 3) für die ordentliche Berechnung der Steuer mit Umsatzversteuerung und Vorsteuerabzug entscheidet, an seine diesbezügliche eigene Deklaration gebunden bleibt und nicht nachträglich – nach vorbehaltloser Abrechnung – die Margenbesteuerung geltend machen kann. Schliesslich scheidet bei vorbehaltloser Zahlung der Mehrwertsteuer gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung eine Steuerrückerstattung aus (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 2.4.3.8 in fine).

3.

3.1 Die Steuer wird grundsätzlich vom Entgelt berechnet (Art. 26 Abs. 1 MWSTV). Für den Handel mit gebrauchten Fahrzeugen enthält Art. 26 Abs. 7 MWSTV eine Sonderregelung. Hat der Steuerpflichtige ein gebrauchtes Motorfahrzeug für den Verkauf bezogen, so kann er für die Berechnung der Steuer auf dem Verkauf den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern er auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuer abziehen durfte oder den möglichen Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht hat (Art. 26 Abs. 7 MWSTV). Mit dieser Bestimmung wird die so genannte Differenz- oder Margenbesteuerung geregelt (vgl. auch Art. 35 MWSTG). Bemessungsgrundlage für die Steuer auf dem Verkauf ist die Marge zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis. In Abweichung von Art. 29 MWSTV tritt hierbei der Abzug des Ankaufs-

preises, der sog. Vorumsatzabzug, an die Stelle des Vorsteuerabzugs. Dadurch wird der Steuerpflichtige im Ergebnis so gestellt, als hätte er auf der Eingangsleistung die Vorsteuer abziehen können (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 2.2). Insbesondere für Fälle, wo kein Vorsteuerabzug möglich ist (z.B. beim Erwerb von einem Nicht-Steuerpflichtigen), erweist sich die Differenzbesteuerung für die Beteiligten im Allgemeinen günstiger, als wenn die Mehrwertsteuer, mit Recht auf Vorsteuerabzug, auf dem vollen Verkaufspreis berechnet wird, zumal sich bei voller Überwälzung der Steuer auch ein höherer Verkaufspreis ergeben würde (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.416/1999 vom 22. Februar 2001 E. 4a). Der Steuerpflichtige kann aber nach seiner Wahl auch die Regelbesteuerung anwenden (siehe unten E. 4.2; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 2.2).

3.2 Die Verfassungsmässigkeit von Art. 26 Abs. 7 MWSTV ist von der Rechtsprechung bereits mehrfach bestätigt worden (vgl. etwa Urteile des Bundesgerichts 2A.25/2005 vom 17. Januar 2006 E. 3.1, vom 22. Februar 2001, veröffentlicht in Revue de Droit Administratif et de Droit fiscal [RDAF] 2001 II 117 E. 4b; Entscheid der SRK vom 23. Juni 1999, publiziert in MWST-Journal 4/99, S. 154 f. E. 3c). Die Margenbesteuerung wurde aus Gründen der Neutralität der Steuer in der Mehrwertsteuerverordnung eingeführt. Es sollen die Wettbewerbsnachteile ausgeglichen werden, die der gewerbsmässige Handel mit Gebrauchtgegenständen gegenüber dem privaten Handel hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1466/2006 vom 10. September 2007 E. 4.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 2.2; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.156/2003 vom 1. September 2003 E. 2.2 mit Hinweis, 2A.24/2005, 2A.25/2005 und 2A.44/2005 vom 17. Januar 2006 E. 3.1; ausführlich: Entscheid der SRK vom 9. Dezember 2002, veröffentlicht in VPB 67.51 E. 2b/aa mit Hinweisen).

3.3 Gemäss Art. 26 Abs. 7 MWSTV kann die Margenbesteuerung nur angewendet werden, wenn die Waren zum Zweck des Wiederverkaufs bezogen worden sind. Damit es bei der Differenzbesteuerung zu keiner ungerechtfertigten Steuerrückerstattung kommt, darf der Verkäufer gegenüber dem Käufer keine Steuer ausweisen. Deshalb bestimmt Art. 28 Abs. 4 MWSTV, dass der Steuerpflichtige, wenn er die Steuer auf dem Verkauf gebrauchter Motorfahrzeuge nach Art. 26 Abs. 7 MWSTV berechnet, weder in Preisanschriften, Preislisten oder sonstigen Angeboten noch in Rechnungen auf die Steuer hinweisen

darf. Das gilt namentlich für Rechnungsstellungen. Denn mit dem Steuerausweis in der Rechnung erklärt der Aussteller dem Empfänger, dass er die ausgewiesene Mehrwertsteuer der ESTV abgeliefert hat oder noch abliefern wird. Die Rechnung dient dem Empfänger überdies dazu, die bezahlte Mehrwertsteuer als Vorsteuer geltend zu machen (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1312). Laut Bundesgericht ist in Art. 28 Abs. 4 MWSTV nicht eine blosse Ordnungsvorschrift, sondern die notwendige Ergänzung zur eingangs erwähnten Voraussetzung für die Differenzbesteuerung in Art. 26 Abs. 7 MWSTV zu sehen, zumal Art. 28 Abs. 4 MWSTV bei den nach der Differenzmethode abgerechneten Geschäften einen Vorsteuerabzug wirksam verhindern will (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.416/1999 vom 22. Februar 2001 E. 6). Mit anderen Worten ausgedrückt, bildet Art. 28 Abs. 4 MWSTV grundsätzlich Gültigkeitsvorschrift für die Anwendung der Differenzbesteuerung (Urteil des Bundesgerichts 2A.546/2000 vom 31. Mai 2002 E. 2).

3.4 Hat der Wiederverkäufer Art. 28 Abs. 4 MWSTV nicht befolgt und namentlich in der Kundenrechnung einen Hinweis auf die Mehrwertsteuer angebracht, so ist die Differenzbesteuerung ausgeschlossen und es greift die Regelbesteuerung ein. Das gilt jedenfalls im Zusammenhang mit Kundenrechnungen, auf welchen die Mehrwertsteuer erwähnt wird. Rechnungen mit dem Hinweis auf die Mehrwertsteuer oder mit separatem Ausweis der Mehrwertsteuer, sofern sie von einem Steuerpflichtigen ausgestellt wurden, berechtigen den Empfänger wie erwähnt (oben E.3.3) zum Abzug der Vorsteuer. Weil diese im vorerwähnten Sinne mehrwertsteuerliche Urkunden darstellen, kann die Differenzbesteuerung nicht mehr gestattet werden, wenn dem Empfänger eine solche Rechnung ausgestellt wird. Dieser strenge Formalismus rechtfertigt sich insbesondere, um Fehlern bei der Steuerabrechnung vorzubeugen (Urteil des Bundesgerichts 2A. 546/2000 vom 31. Mai 2002 E. 2)

3.5 Nach neuem Verordnungsrecht ist nun ein gleichzeitiger Hinweis auf die MWST und die Margenbesteuerung nicht mehr unbedingt schädlich. Gemäss Art. 14 Abs. 2 Satz 2 MWSTGV (nur Satz 2 ist neu) wird die Margenbesteuerung trotzdem zugelassen, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass für den Bund kein Steuerausfall auf Grund dieses Mangels entstanden ist. Dieser Nachweis ist grundsätzlich von der steuerpflichtigen Person in schriftlicher Form zu erbringen, indem sie sich bspw. von ihren

Abnehmern schriftlich bestätigen lässt, dass diese keine Vorsteuern geltend gemacht haben bzw. machen werden. Von einem Nachweis der steuerpflichtigen Person kann nur dann abgesehen werden, wenn ohne Weiteres erkennbar ist, dass kein Steuerausfall entstanden ist (Praxismitteilung der ESTV vom 31. Oktober 2006 zur Behandlung von Formmängeln [bei der Margenbesteuerung], S. 14).

Laut besagter Praxismitteilung der ESTV führt auch der blosse Vermerk "inkl. MWST", d.h. ohne Angabe des Steuersatzes, nicht zum Ausschluss der Margenbesteuerung. Bei einem solchen Hinweis in der Rechnung sei bloss die Marge zu versteuern, unabhängig davon, ob der Abnehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, oder nicht (Praxismitteilung der ESTV vom 31. Oktober 2006, a.a.O., S. 14).

Art. 14 Abs. 2 Satz 2 MWSTGV ist wie Art. 15a und 45a MWSTGV am 1. Juli 2006 in Kraft getreten und soll gleichermassen dem Formalismus in der Mehrwertsteuer entgegenwirken (siehe Praxismitteilung der ESTV vom 27. Oktober 2006, S. 14). Das Bundesverwaltungsgericht hat die Rückwirkung dieser neuen "Pragmatismusbestimmungen" auf (zum Zeitpunkt ihrer Inkraftsetzung) bereits hängige Fälle (selbst unter dem Geltungsbereich der MWSTV) in grundsätzlicher Weise bejaht (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1483/2006 vom 16. Oktober 2007 E. 4.3.1, A-1466/2006 vom 10. September 2007 E. 4.6 mit Hinweis auf BGE 133 II 153 E. 6.1, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4.1 und 4.2, A-1365/2006 vom 19. März 2007 E. 2.3). Für den Anwendungsbereich der Margenbesteuerung bildet Art. 14 Abs. 2 MWSTGV in Bezug auf Art. 45a MWSTGV lex specialis (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1483/2006 vom 16. Oktober 2007 E. 4.3.4.1, A-1466/2006 vom 10. September 2007 E. 4.5 in fine mit Hinweis auf BGE 133 II 153 E. 6.1).

4.

4.1 Verwendet ein Steuerpflichtiger Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung Vorsteuern für Lieferungen und Dienstleistungen gemäss Art. 29 Abs. 1 und 2 MWSTV abziehen.

4.1.1 Vorsteuerabzugsberechtigt ist der steuerpflichtige Leistungsempfänger einer Leistung, auf welcher die Vorsteuern abgezogen werden sollen (siehe DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen

auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 247, 251, 253; IVO P. BAUMGARTNER, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 13 zu Art. 38). Das Recht zum Vorsteuerabzug kann der Steuerpflichtige grundsätzlich nur bezüglich der ihm selbst durch einen anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer beanspruchen.

4.1.2 Art. 29 Abs. 1 Bst. a MWSTV sieht vor, dass zum Vorsteuerabzug zudem nur berechtigt ist, wer die geltend gemachten Beträge mit Belegen nach Art. 28 Abs. 1 (bzw. Abs. 3) MWSTV nachweisen kann. Die Rechnung des Leistungserbringers muss enthalten: seinen Namen und seine Adresse sowie seine Mehrwertsteuernummer; Namen und Adresse des Leistungsempfängers; Datum oder Zeitraum der Leistung; Art, Gegenstand und Umfang der Leistung; das Entgelt; den geschuldeten Steuerbetrag (Art. 28 Abs. 1 MWSTV).

Nach neuem Verordnungsrecht hat nun die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente anzuerkennen, welche die Anforderungen an die Angaben zu Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person und zum Empfänger der Lieferung oder der Dienstleistung nach Artikel 37 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren (Art. 15a MWSTGV). Allein aufgrund von Formmängeln wird keine Steuernachforderung erhoben, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 45a MWSTGV).

Art. 15a und 45a MWSTGV stellen materiell so genannte Verwaltungsverordnungen mit Aussenwirkung dar (zum Begriff: ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 129 ff.; FRITZ GYGI, Verwaltungsrecht, Bern 1986, S. 103), die wie die neue Version von Art. 14 Abs. 2 MWSTGV ebenfalls am 1. Juli 2006 in Kraft getreten sind und gleichermassen dem Formalismus in der Mehrwertsteuer entgegenwirken sollen (vgl. oben E. 3.5; ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 4).

4.1.3 Da es sich bei den Vorsteuern um steuermindernde Tatsachen handelt, obliegt der formgerechte Beweis (vgl. Art. 29 Abs. 1 Bst. a in Verbindung mit Art. 28 Abs. 1 MWSTV) für deren Vorliegen dem

Steuerpflichtigen (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 416). Zwar muss die ESTV den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer respektieren. Dies kann indes nur dann gelten, wenn der Mehrwertsteuerpflichtige seinen aus dem Selbstveranlagungsprinzip (siehe oben E. 2) fliessenden Pflichten nachkommt. Es ist dem Mehrwertsteuerpflichtigen indes unbenommen, sogar noch im Rahmen einer Beschwerde gegen eine Steuerforderung mittels Belegen den Nachweis für angefallene Vorsteuern zu erbringen (vgl. Entscheide der SRK zur Ermessensveranlagung vom 14. März 2006, veröffentlicht in VPB 70.79 E. 2b mit Hinweisen, vom 3. Dezember 2003, veröffentlicht in VPB 68.73 E. 3b mit weiteren Hinweisen).

4.1.4 Die ESTV praktiziert darüber hinaus ein nachträgliches Korrekturverfahren der Vorsteuer mittels Formular 1310 («Bestätigung des Leistungserbringers an den Leistungsempfänger zwecks nachträglicher Ermöglichung des Vorsteuerabzuges trotz formell ungenügender Rechnung»; heute Formular 1550). Diese durch die Rechtsprechung gestützte Praxis kommt indes von vornherein nur zur Anwendung, wenn auf der Rechnung eine oder mehrere der nachfolgenden Angaben fehlen: Mehrwertsteuernummer des Leistungserbringers; Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung; Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung; Steuersatz; bei Rechnungen in ausländischer Währung der Steuersatz und/oder der Steuerbetrag in Schweizerfranken (bis 31. Dezember 2000). Beispielsweise Name und Adresse des (richtigen) Leistungsempfängers stellen hingegen Angaben dar, die (um die Gefahr entsprechender Missbräuche auszuschliessen) unverzichtbar sind und für welche eine Nachbesserung mittels Bestätigung des Leistungserbringers nicht möglich ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 2.4.4; Entscheide der SRK vom 28. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.53 E. 3b, vom 17. Juni 2002, veröffentlicht in VPB 67.125 E. 3b, vom 25. März 2002, veröffentlicht in VPB 66.97 E. 4d).

4.2 Handelt der Steuerpflichtige mit gebrauchten beweglichen Gegenständen, hat er die Möglichkeit, entweder den Vorsteuerabzug auf dem Ankaufspreis geltend zu machen und anschliessend den gesamten Wiederverkaufspreis als steuerbaren Umsatz zu deklarieren oder in Anwendung von Art. 26 Abs. 7 MWSTV auf einen Vorsteuerabzug auf dem Ankaufspreis zu verzichten und nur die Differenz zwischen Verkaufs- und Ankaufspreis der Umsatzsteuer zu unter-

werfen (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1429). Bei Anwendung der Margenbesteuerung ist jedoch (neben dem Vorsteuerabzugsverzicht als Grundvoraussetzung) auch jeglicher spätere Vorsteuerabzug ausgeschlossen, da in der Rechnung ein Hinweis auf die Mehrwertsteuer unzulässig ist (vgl. oben E. 3.3, 3.4).

5.
Im vorliegenden Fall hat sich anlässlich der durchgeführten Kontrolle durch die ESTV herausgestellt, dass der Beschwerdeführer nicht berechtigt war, im Rahmen der Selbstveranlagung allenfalls zu hoch ausgewiesene Mehrwertsteuern mittels Vorsteuerabzug zu "korrigieren". In seiner Beschwerde ersucht der Beschwerdeführer deshalb unter anderem um Überprüfung der von ihm "stets verlangten Gewährung auch der entlastenden Teile". In sinngemässer Auslegung ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer damit im Ergebnis eine Korrektur bzw. Rückerstattung des (seines Erachtens) "im steuerbaren Umsatz zuviel enthaltenen Betrages" geltend macht. Im Folgenden stellt sich somit zunächst die Frage, ob dem Beschwerdeführer die von ihm im Zeitraum von 1995 bis September 2000 (aufgrund seiner eigenwilligen Buchungs- und Veranlagungsmethode) vorbehaltlos abgerechnete und bezahlte Mehrwertsteuer zurückerstattet werden muss bzw. kann.

5.1 Wie bereits festgestellt, hat der Beschwerdeführer für den fraglichen Zeitraum die Mehrwertsteuer aufgrund seiner eigenen Selbstdeklaration vorbehaltlos der ESTV abgeliefert (oben Bst. A, 2. Absatz). Bereits mit der ebenfalls vorbehaltlosen Abrechnung hat der Beschwerdeführer im Lichte der vorerwähnten Lehre und Rechtsprechung (vgl. oben E. 2.2) seine Zahlungspflicht für den selber errechneten Betrag festgesetzt und damit auch kundgetan, dass er die eigene Erklärung gegen sich selber gelten lassen will. Indem der Beschwerdeführer namentlich in Bezug auf Steuerbetrag und Abzüge keinen Vorbehalt angebracht hat, ist er an seine Abrechnung gebunden und kann deshalb auf seine Selbstveranlagung grundsätzlich nicht mehr zurückkommen (oben E. 2.1).

5.2 Bei den vom Beschwerdeführer bezahlten Steuern handelt es sich sodann nicht einfach um Zahlungen, für die sich im Nachhinein herausstellte, dass sie (allenfalls) ohne Rechtsgrund (d.h. im Sinne einer Nichtschuld) geleistet worden sind. Vorliegend geht es vielmehr um Zahlungen, die gestützt auf eine verbindliche Erklärung des

Beschwerdeführers erbracht worden sind, auf welche dieser nicht zurückkommen kann. Der Beschwerdeführer kann diese Zahlungen deshalb auch nicht mehr – wie er meint im Sinne einer "Gewährung auch der entlastenden Teile" – zurückfordern, wenngleich sich später gezeigt haben soll, dass die Erklärung über das gesetzliche Gebotene hinausging. In diesem Sinne ist der Beschwerdeführer seiner hohen Eigenverantwortung bezüglich der Selbstdeklaration nicht gerecht geworden (vgl. oben E. 2.3) und hat infolgedessen auch die Konsequenzen einer (bewusst) fehlerhaften Erklärung zu tragen. Nach dem Gesagten scheidet infolge vorbehaltloser Abrechnung bzw. Zahlung der Mehrwertsteuer durch den Beschwerdeführer jegliche Steuerrückerstattung aus. Die Beschwerde ist daher insoweit abzuweisen, als sinngemäss eine Rückerstattung von (allenfalls) zu viel deklarierten bzw. entrichteten Steuern beantragt wird.

6.
Was den von der ESTV nachgeforderten Steuerbetrag anbelangt, seien "die Voraussetzungen für die Anwendung der Sonderregelung «Differenzbesteuerung» (...) mit der Versteuerung der Bruttoumsätze (inkl. MWST), Konto 6010 Fahrzeughandel unter Abzug der Vorsteuer auf den Eintauschwagen, Konto 3020 und auf den Occasionswagen, Konto 3030, nicht erfüllt". Es stellt sich somit die Frage, ob die ESTV die Anwendung der Margenbesteuerung für die betreffenden Geschäftsfälle zu Recht verweigert hat.

6.1 Hierzu ist vorab festzustellen, dass der Beschwerdeführer in seinen Abrechnungen von der ihm grundsätzlich offen stehenden Möglichkeit der Margenbesteuerung gemäss Art. 26 Abs. 7 MWSTV keinen Gebrauch gemacht hat. Bereits gestützt auf das Selbstveranlagungsprinzip ist ihm daher nicht zu folgen, wenn er nun im Nachhinein die Anwendung der Margenbesteuerung verlangt. Abgesehen davon, kann dem Begehren des Beschwerdeführers aus weiteren Gründen nicht stattgegeben werden: Denn er bestreitet nicht, auf den von der ESTV beanstandeten Rechnungen tatsächlich einen MWST-Vermerk angebracht zu haben. Davon ist im Folgenden auch auszugehen, womit es aber bereits an der Gültigkeitsvoraussetzung für die Anwendung der Differenzbesteuerung fehlt (vgl. oben E. 3.3).

6.1.1 Dem Beschwerdeführer kann insbesondere nicht gefolgt werden, wenn er dafür hält, dass trotz MWST-Vermerk auf den Rechnungen der Privaten "garantiert keine Vorsteuerrückforderung" erfolgt sei.

Denn ein Verkäufer weiss in vielen Fällen nämlich nicht zum Voraus, ob der Gegenstand an einen Steuerpflichtigen oder an eine Privatperson verkauft wird (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1285). Zudem ist nicht gänzlich ausgeschlossen, dass ein vermeintlich "privater Käufer" aufgrund einer gewerblichen Tätigkeit (wovon der Verkäufer nichts zu wissen braucht) letztlich doch steuerpflichtig im Sinne des Mehrwertsteuerrechts ist. In einem solchen Fall wäre der Leistungsempfänger grundsätzlich berechtigt, gestützt auf die ausgestellte Rechnung (mit MWST-Vermerk) der ESTV gegenüber entsprechende Vorsteuern geltend zu machen. Um auch diesem Restrisiko vorzubeugen und namentlich der Rechtssicherheit wegen, durfte der Beschwerdeführer – um allenfalls sogar noch nachträglich die Margenbesteuerung anzuwenden – insbesondere in seinen Rechnungen keinen Hinweis auf die Steuer machen. Weil er dies aber getan hat, was sich auch aus den von ihm eingereichten Kundenrechnungen ergibt, hat die ESTV dem Beschwerdeführer die Anwendung der Margenbesteuerung grundsätzlich zu Recht verweigert.

6.1.2 Wie erwähnt führen widersprüchliche Angaben bezüglich Margen- und Regelbesteuerung auf Verkaufsrechnungen (Hinweis auf die Margenbesteuerung und Ausweis der MWST) inskünftig nicht mehr zwingend zu einer Aberkennung der Margenbesteuerung. Voraussetzung ist indessen, dass dem Bund kein Steuerausfall entsteht (vgl. oben E. 3.5 sowie Praxismitteilung der ESTV vom 31. Oktober 2006, a.a.O., S. 14).

Vorliegend geht es aber nicht um die Problematik eines im vorgenannten Sinne widersprüchlichen Hinweises auf die anwendbare Besteuerungsart. Vielmehr ergibt sich aus den vom Beschwerdeführer eingereichten Belegen, dass er einerseits in den fraglichen Rechnungen die Steuer (sogar) betragsmässig erwähnt hat und damit für Leistungsempfänger bzw. potenzielle Steuerpflichtige einen Rückforderungsbeleg für angefallene Vorsteuern geschaffen hat (vgl. oben E. 3.3), andererseits keinen Hinweis auf die Margenbesteuerung angebracht hat. Bereits aus diesen Gründen ist festzustellen, dass hier kein Anwendungsfall von Art. 14 Abs. 2 Satz 2 MWSTGV vorliegt. Darin liegt auch der Grund, weshalb die ESTV dem Beschwerdeführer in den entsprechenden Fällen die Anwendung der Margenbesteuerung zu Recht verweigert hat. Von überspitztem Formalismus kann mithin auch in Berücksichtigung der neuen Pragmatis-

musbestimmung in Art. 14 Abs. 2 Satz 2 MWSTGV sowie der erwähnten Praxismitteilung keine Rede sein, weshalb sich die diesbezüglich, vom Beschwerdeführer erhobene Rüge als nicht stichhaltig erweist.

6.2 Bleibt lediglich zu erwähnen, dass die ESTV immerhin diejenigen Fälle bzw. Rechnungen, welche für die Anwendung der Margenbesteuerung in Frage kamen, das heisst die verlangten formellen Gültigkeitsvoraussetzungen bzw. -vorschriften (vgl. oben E. 3.3 und 3.5) erfüllten, im Rahmen ihrer Nachforderung (zu Gunsten des Beschwerdeführers) korrigierend berücksichtigt hat (vgl. oben Bst. A und C). Zu mehr war die ESTV schon angesichts (zukünftig) drohender fehlerhafter Steuerabrechnungen durch andere Steuerpflichtige (vgl. oben E. 3.4) nicht verpflichtet.

7.
Laut der ESTV ist vorliegend jedoch nicht etwa die verweigerte Margenbesteuerung, sondern die unzulässige Verbuchungsart des Treuhänders des Beschwerdeführers Auslöser der strittigen Aufrechnungen gewesen. Denn bei Gebrauchtwagen-Ankäufen von Privatpersonen sei ausgeschlossen, dass Letztere Mehrwertsteuerbeträge hätten fakturieren können, die den Beschwerdeführer zum (vollen) Vorsteuerabzug berechtigt hätten. Gleiches gelte für diejenigen Fälle, bei denen die zugekauften Occasionen differenzbesteuert bezogen wurden, weshalb die ESTV die aus ihrer Sicht vom Beschwerdeführer (zu Unrecht) trotzdem geltend gemachten Vorsteuern aufgerechnet habe. Der Beschwerdeführer hält dem einzig entgegen, dass es sich bei den Umsätzen der Eintausch- und Occasionswagenverkäufe, welche vollumfänglich versteuert worden seien, effektiv nicht um die Geltendmachung der Vorsteuer, sondern um die Korrektur des in Konto Nr. 6010 Fahrzeughandel zuviel versteuerten Umsatz handle, was im Grunde genommen gleichermassen auf die zugekauften Occasionswagen zutreffe.

7.1 Vorab gilt es zu bemerken, dass der Vorgehensweise und Argumentation des Beschwerdeführers nicht gefolgt werden kann.

Obwohl ihm die Möglichkeit offenstand, im Zusammenhang mit seinen Umsätzen aus dem Occasionshandel entweder die Regelbesteuerung oder aber in Anwendung von Art. 26 Abs. 7 MWSTV die (in der Regel für alle Beteiligten günstigere) Differenzbesteuerung anzuwenden (vgl. oben E. 3.1), hat der Beschwerdeführer eine dritte, gesetzlich nicht

vorgesehene Verbuchungsart bzw. Methode gewählt (vgl. oben Bst. C). Dabei war der Beschwerdeführer schon von Gesetzes wegen bzw. gemäss Richtlinien der ESTV nicht berechtigt, die Mehrwertsteuer auf sämtlichen Ankaufsumsätze (Eintauschfahrzeuge) bzw. Verkaufsumsätze wie er selbst ausführt "der Einfachheit halber" in globaler Weise rein rechnerisch zu ermitteln und in Form von Vorsteuerabzügen monatlich geltend zu machen. In diesem Zusammenhang werden Weisungen und Richtlinien in Form von Wegleitungen, Branchebroschüren, Merkblättern usw. von der ESTV nicht ohne Grund herausgegeben. Vielmehr dienen diese der einheitlichen, rechtsgleichen Anwendung des Rechts. Aufgrund ihrer im Mehrwertsteuerrecht zukommenden Aussenwirkung kann sich ein Steuerpflichtiger zudem nicht darauf berufen, er habe die Richtlinie nicht gekannt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.2.2).

Nach dem Gesagten verdient die vom Beschwerdeführer (in Abweichung der durch die ESTV aufgestellten Richtlinien) angewandte Methode grundsätzlich keinen Rechtsschutz. An diesem Ergebnis würde auch die vom Beschwerdeführer verlangte zusätzlich mündliche Befragung ihres Treuhänders nichts ändern, zumal sich dieser erstens mit Eingabe vom 25. Januar 2001 an die ESTV bereits schriftlich geäussert hat und zweitens dem Beschwerdeführer zudem die Möglichkeit offen gestanden hätte, eine oder mehrere zusätzliche Stellungnahmen seines Treuhänders (zusammen mit seinen Rechtsschriften) einzureichen. Für eine persönliche Anhörung des Treuhänders des Beschwerdeführers durch die ESTV oder durch das Bundesverwaltungsgericht besteht somit diesbezüglich kein Anlass. Gleiches gilt für die vom Beschwerdeführer beantragte nochmalige Überprüfung der seinerzeitigen Kontrolle vor Ort.

7.2 Bezüglich derjenigen Fälle, für welche die Margenbesteuerung ausgeschlossen ist, greift die Regelbesteuerung ein (oben E. 3.4) Für den Anwendungsbereich der Regelbesteuer ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Erwerb von Eintausch- bzw. Occasionsfahrzeugen als steuerpflichtiger Leistungsempfänger gilt. In dieser Eigenschaft wäre er grundsätzlich berechtigt, der ESTV gegenüber entsprechende Vorsteuern geltend zu machen, sofern er die gebrauchten Fahrzeuge für steuerbare Ausgangsleistungen verwendet und ihm selbst durch einen anderen Steuerpflichtigen Mehrwertsteuern in Rechnung gestellt worden sind (vgl. oben E. 4.1, 4.1.1). Umgekehrt rechtfertigt sich indessen kein Vorsteuerabzug,

wenn die eingetauschten bzw. angekauften Gebrauchtwagen nicht von steuerpflichtigen Personen stammen.

Laut dem Beschwerdeführer sei dem Handel mit Nichtsteuerpflichtigen (so genannte Private), was den Hauptteil seiner Geschäftstätigkeit ausmache, gebührend Beachtung zu schenken. In diesem Zusammenhang verkennt der Beschwerdeführer jedoch offensichtlich, dass namentlich im Geschäftsverkehr mit Privaten wie die ESTV richtig ausführt von Letzteren überhaupt keine Steuer überwälzt werden kann, da diese nicht steuerpflichtig sind. Infolgedessen fehlt es an einer wesentlichen formellen Voraussetzung zur Geltendmachung von Vorsteuern (E. 4.1.1). Was Ankäufe von Privaten anbelangt, hat die ESTV somit die durch den Beschwerdeführer vorgenommenen Vorsteuerabzüge zu Recht wieder zurückbelastet.

7.3 Anders beurteilen sich hingegen diejenigen Fälle, bei denen wie die ESTV festhielt "die formellen Anforderungen an die Belege zur Geltendmachung der Vorsteuern (...) nicht erfüllt" gewesen seien. Denn bei diesen Fällen stellt sich aus heutiger Sicht grundsätzlich die Frage der pragmatischen Anwendung der Formvorschriften (vgl. oben E. 4.1.2) bzw. der möglichen Inanspruchnahme des nachträglichen Korrekturverfahrens der Vorsteuer mittels Formular 1310 bzw. 1550 (oben E. 4.1.4).

Vorliegend ergibt sich weder aus den Akten noch wurde von der ESTV hinreichend erläutert, inwiefern und in welchem Umfang die von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegten Belege als formell mangelhaft zu beanstanden waren. Es stellt sich daher die Frage, ob neben den bereits anerkannten Vorsteuerabzügen aufgrund der nunmehr einschlägigen Regelungen von Art. 15a bzw. 45a MWSTGV noch weitere Vorsteuerabzüge zugelassen werden müssten. Die ESTV wird im zweiten Rechtsgang Gelegenheit haben, über die Anwendbarkeit der entsprechenden Regelungen zu befinden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1454/2006 vom 26. September 2007 E. 3.6.1).

Im Lichte der soeben erwähnten neuen Pragmatismusbestimmungen ist der angefochtene Einspracheentscheid in diesem Punkt im Sinne der Erwägungen aufzuheben und der ESTV zu neuem Entscheid zurückzuweisen.

8.

Es bleibt auf die übrigen Argumente des Beschwerdeführers

einzugehen, soweit sie nicht bereits durch die vorangehenden Erwägungen ausdrücklich oder implizite widerlegt sind.

8.1 Der Beschwerdeführer trägt vor, im Einspracheentscheid werde der von ihm geschilderte Sachverhalt (betreffend der angewandten Methode für die Mehrwertsteuerabrechnung) schlichtweg ignoriert, was als Rechtsverweigerung zu werten sei. Dieser Ansicht kann sich das Bundesverwaltungsgericht nicht anschliessen. Denn die Vorinstanz hat sich sehr wohl mit der vom damaligen Treuhänder der Beschwerdeführerin gewählten Verbuchungsart auseinandergesetzt (vgl. E. 2.2 des angefochtenen Entscheids). Allerdings war sie nicht verpflichtet, weiter gehende Abklärungen zum Sachverhalt und namentlich zur vom Beschwerdeführer gewählten Buchungsmethode zu treffen, wenn und solange – wie sich vorstehend gezeigt hat (vgl. oben E. 7.1) – der Beschwerdeführer als Mehrwertsteuerpflichtiger nicht seinen aus dem Selbstveranlagungsprinzip fliessenden Pflichten (vgl. oben E. 4.1.3) nachgekommen ist. Von Rechtsverweigerung kann daher vorliegend nicht gesprochen werden.

8.2 Der Beschwerdeführer bezweifelt ferner die Verfassungsmässigkeit der MWSTV. Seines Erachtens sei "zur Frage der Kompetenzdelegation an den Bundesrat und des damit verletzten Gebotes der Gewaltentrennung vom BG bisher nie Stellung genommen" worden. Die Bundesgesetzgebung sei eine undelegierbare Arbeit der beiden Abteilungen der Bundesversammlung. Zudem sei die Grundlage jeder Verordnung ein entsprechendes Gesetz, wobei der MWSTV dieses Grundlagengesetz fehle.

In diesem Zusammenhang verkennt der Beschwerdeführer, dass es für den Erlass der MWSTV keiner Gesetzesdelegation bedurfte; dies im Unterschied zu den so genannten "unselbständigen Verordnungen". Vielmehr handelte es sich um eine unmittelbar auf die Bundesverfassung gestützte (und daher "selbständige"), gesetzesvertretende Verordnung des Bundesrates (vgl. oben E. 1.2). Die Kompetenz, eine Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) zu erheben, wurde dem Bund schon mit Art. 41ter Abs. 1 aBV eingeräumt. Gemäss Art. Art. 41ter Abs. 6 aBV war die Ausführung des Verfassungsartikels Bundessache. Um mit der Einführung der Mehrwertsteuer nicht bis zum Ende ordentlicher Gesetzesberatungen warten zu müssen, wurde dem Bundesbeschluss vom 18. Juni 1993 über die Finanzordnung eine Bestimmung beigefügt, dergemäss der Bundesrat in

Abweichung von Art. 41ter Abs. 6 aBV die Ausführungsbestimmungen zur Mehrwertsteuer zu erlassen hatte, die bis zum Inkrafttreten der Bundesgesetzgebung (MWSTG) gelten sollten (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 12). Diese parlamentarische Vorlage wurde in der Volksabstimmung vom 28. November 1993 von Volk und Ständen (und damit vom Verfassungsgeber) angenommen (BBl 1994 I 462).

Im Übrigen ist auf eine vom Beschwerdeführer allenfalls begehrte umfassende und globale Überprüfung der MWSTV auf ihre Verfassungsmässigkeit hin aufgrund des Verbots der abstrakten Normenkontrolle nicht einzutreten.

9.

9.1 Demnach ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist, im Übrigen jedoch abzuweisen. Der Einspracheentscheid der ESTV vom 24. Juni 2004 ist im Sinne der Erwägungen teilweise aufzuheben und die Sache zur Berechnung des zu gewährenden Vorsteuerabzugs an die ESTV zurückzuweisen.

9.2 Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'500.-- festgesetzt. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer einen Teil der Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 1'875.-- zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Keine Verfahrenskosten können dagegen nach Art. 63 Abs. 2 VwVG der Vorinstanz auferlegt werden. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 625.-- nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils erstattet.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Ziffer 1 des Einspracheentscheids vom 24. Juni 2004 betreffend Teilrechtskrafterklärung sowie dessen Ziffer 3 betreffend geschuldeter Mehrwertsteuern von Fr. 127'754.55 werden aufgehoben und die Sache wird zur Berechnung des zu gewährenden Vorsteuer-

abzugs im Sinne der Erwägungen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2.
Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.-- werden dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 1'875.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- verrechnet. Der Rest von Fr. 625.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

4.
Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der Kammerpräsident:	Der Gerichtsschreiber:
Thomas Stadelmann	Keita Mutombo

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: