Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3149/2012

Urteil vom 4. Januar 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Markus Metz,
Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A._____, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Steuerpflicht (2/2008-1/2010).

Sachverhalt:

A.
A._____ reichte der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im September 2008 den ausgefüllten Fragebogen zur Abklärung seiner Mehrwertsteuerpflicht ein. Er gab an, Expeditionen durchzuführen und zu vermarkten. Den damaligen, bis 31. März 2009 auszuführenden Auftragsbestand bezifferte er auf Fr. 60'000.--. Seit der Geschäftsaufnahme am 15. April 2008 habe er Fr. 65'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen im Inland erzielt. Für die ersten zwölf Monate ab Geschäftsaufnahme rechnete er mit gesamthaft Fr. 150'000.-- Umsatz. Mit Schreiben vom 18. September 2008 teilte ihm die ESTV mit, die Voraussetzungen der Steuerpflicht seien ab dem 15. April 2008 erfüllt gewesen und sie trage ihn mit Wirkung ab diesem Zeitpunkt ins von ihr geführte Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein.

B.
Für die erste Abrechnungsperiode (2. Quartal 2008 bzw. 15. April 2008 bis 30. Juni 2008) deklarierte A._____ einen steuerbaren Gesamtumsatz von Fr. 55'463.--. Bei Mehrwertsteuern von Fr. 4'215.20 und Vorsteuern von Fr. 26.45 resultierte ein an die ESTV zu bezahlender Betrag von Fr. 4'188.75. Für das 3. Quartal 2008 (1. Juli 2008 bis 30. September 2008) deklarierte er einen steuerbaren Gesamtumsatz von Fr. 12'647.--. Bei Mehrwertsteuern von Fr. 961.15 und Vorsteuern von Fr. 28'792.38 ergab sich ein Guthaben des Steuerpflichtigen von Fr. 27'831.23.

C.
Mit Schreiben vom 20. Oktober 2008 verlangte die ESTV von A._____ das detaillierte Vorsteuerjournal und mit Schreiben vom 31. Oktober 2008 Rechnungskopien betreffend die im 3. Quartal 2008 geltend gemachten Vorsteuern ein. Am 19. November 2008 teilte sie ihm mit, sein Unternehmen werde rückwirkend auf den Eintragungszeitpunkt (d.h. per 15. April 2008) aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht. Mit Schreiben vom 22. Januar 2009 setzte A._____ die ESTV darüber in Kenntnis, dass er mit der Löschung nicht einverstanden sei. Er wolle als erster unter Schweizerflagge bzw. als erster Schweizer überhaupt mit einem Zweimastsegelschiff, der «X._____», die Antarktis umsegeln. Wie bei solchen Unterfangen üblich, sei auch die Durchführung seines Projekts, genannt «Y._____», nicht ohne Sponsoren möglich. Solche habe er u.a. in den Firmen B._____ AG und C._____ AG Schweiz gefunden.

D.
Am 17. März 2010 forderte die ESTV A._____ auf, mitzuteilen, ob er noch mit anderen als den bereits genannten Firmen Sponsoringverträge abgeschlossen habe. A._____ bestätigte dies mit Schreiben vom 12. April 2010 und legte der ESTV gleichzeitig die verlangten Sponsoringverträge vor. Dennoch hielt die ESTV am 25. Mai 2010 verfügungsweise fest, A._____ sei nicht steuerpflichtiger Unternehmer bzw. er sei zu Recht aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen gelöscht worden. Er schulde der ESTV für die Steuerperioden 2. Quartal 2008 bis 1. Quartal 2010 Fr. 11'824.80 zuzüglich Verzugszinsen. Dieser Betrag entsprach der Summe der Mehrwertsteuern, welche A._____ während der hier betroffenen Zeitspanne in seinen Ausgangsrechnungen offen ausgewiesen hatte. Die ESTV begründete ihren Standpunkt damit, dass das Vorhaben A._____s nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit bezeichnet werden könne. Das Projekt sei seiner Privatsphäre zuzuordnen. Dass verschiedene «im Hintergrund stehende Sponsoren» das Projekt mit «Geld- oder Sachspenden» unterstützt hätten, führe nicht zu einer gewerbsmässigen Tätigkeit, welche eine subjektive Steuerpflicht zu begründen vermöge. Eine gegen die Verfügung vom 25. Mai 2010 gerichtete Einsprache wies die ESTV am 11. Mai 2012 ab. Sie hielt erneut fest, es handle sich um ein der Privatsphäre zuzuordnendes Projekt. Gemäss eigenen Aussagen A._____s erfolge die Expedition zur Erfüllung eines Traums und es soll dabei seine eigene Belastbarkeit getestet werden.

E.
Gegen den Einspracheentscheid vom 11. Mai 2012 erhob A._____ (Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 12. Juni 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt sinngemäss, der Einspracheentscheid sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV aufzuheben. Er habe als Extremsportler eine Südpolumrundung mit dem Segelschiff geplant und wiederholt auch begonnen. Ohne Sponsoren hätte er das Projekt nicht finanzieren können. Er habe deshalb mit verschiedenen Unternehmen Sponsoringverträge geschlossen, wobei die Gegenleistung darin bestanden habe, dass er sein Schiff als Werbeträger zur Verfügung gestellt habe. Leider sei im Januar 2009 der erste Umsegelungsversuch an einem Grossbaumbruch gescheitert. Auch der zweite Anlauf im Dezember 2010 sei wegen eines Orkantiefs und damit einhergehenden massiven Schäden an den Segeln nicht von Erfolg gekrönt gewesen. Da es ihm nicht gelungen sei, Sponsoren zu finden, die einen dritten Umsegelungsversuch finanziert hätten, habe er das Projekt

«Y._____» sistiert. Die «X._____» sei im Jahr 2011 von Kapstadt nach Holland überführt und zum Verkauf ausgeschrieben worden.

F.
Mit Eingabe vom 24. Juli 2012 nahm die ESTV zur Beschwerde Stellung. Sie beantragt sinngemäss deren Abweisung unter Kostenfolgen zu Lasten des Beschwerdeführers.

G.
Auf weitere Eingaben und Vorbringen der Parteien wird – sofern entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV und damit eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zuständige Beschwerdeinstanz (Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Auf die im Übrigen mit der nötigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 VwVG) sowie frist- und formgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt, der die Steuerperioden 2. Quartal 2008 bis 1. Quartal 2010 betrifft, ist damit für die Zeit vom 2. Quartal 2008 bis 4. Quartal 2009 materiell nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) und für das 1. Quartal 2010 nach dem (neuen) MWSTG zu beurteilen. Das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht ist im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG grundsätzlich auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen und damit auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar.

1.3 Nicht eingegangen werden kann auf das Vorbringen des Beschwerdeführers, er bzw. seine Firma hätten im Jahr 2011 Dritten entgeltlich Segel-

törns angeboten («…»). Diese Tätigkeiten betreffen zum einen eine spätere, hier nicht im Streit liegende Steuerperiode, und sie wurden zum anderen offensichtlich nicht von ihm, sondern von der D._____ AG, erbracht. Nebst einer anderen Steuerperiode ist dort also auch ein Steuersubjekt betroffen, das hier nicht Partei ist.

2.

2.1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Nettoallphasensteuer (auch als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bzw. Mehrwertsteuer bezeichnet; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Die Mehrwertsteuer ist geprägt von den Prinzipien der Wettbewerbsneutralität und der Besteuerung im Bestimmungsland (KLAUS A. VALLENDER, in: Bernhard Ehrenzeller/Philippe Mastronardi/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., St. Gallen/Zürich/Basel/ Genf 2008, N 7 zu Art. 130; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 49 f.).

2.2 Steuerobjekt der Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) ist gemäss Art. 5 aMWSTG der durch die mehrwertsteuerpflichtige Person getätigte Umsatz, sofern dieser nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen ist. Ein Umsatz im Sinne des Mehrwertsteuerrechts entsteht durch entgeltliches Erbringen von Dienstleistungen und Liefern von Gegenständen im Inland (statt aller: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-675/2011 vom 7. Mai 2012 E. 3.2). Das (neue) MWSTG umschreibt das Steuerobjekt der Inlandsteuer grundsätzlich gleich wie das aMWSTG, nämlich als ein Erbringen von Leistungen gegen Entgelt (vgl. Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

2.3 Ausgangspunkt der Steuererhebung bildet ein wirtschaftlicher, besteuerungswürdiger Sachverhalt, welcher als Steuerquelle anvisiert wird, das sogenannte Steuergut (ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 154; RIEDO, a.a.O., S. 13). Steuergut der Mehrwertsteuer ist der Endverbrauch (BGE 123 II 295 E. 5a und E. 7a; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2012, 3. Aufl., N 85; RIEDO, a.a.O., S. 14); die Mehrwertsteuer soll den Konsum der (End-)Verbraucher erfassen (BGE 138 II 251 E. 2.1), den nicht unternehmerischen Endverbrauch im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Da das Steuerobjekt der Mehr-

wertsteuer (Inlandsteuer) wie gezeigt das entgeltliche Erbringen von Leistungen ist, fallen Steuergut und Steuerobjekt auseinander (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer [nachfolgend: Botschaft MWSTG], BBl 2008 6885, 6911; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 50; RALF IMSTEPF, Der Einfluss des EU-Rechts auf das schweizerische Mehrwertsteuerrecht, Bern 2011, S. 18; RIEDO, a.a.O., S. 14).

2.4

2.4.1 Nach Art. 21 Abs. 1 aMWSTG wird subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen. Nach Art. 10 Abs. 1 des (neuen) MWSTG ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG 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 insbesondere befreit, wer im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt, sofern er nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Die subjektive Mehrwertsteuerpflicht knüpft mit anderen Worten sowohl nach altem wie nach neuem Recht beim Unternehmensträger an (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 422 ff.). Alsdann sind eine formell-quantitative Komponente (Erreichen des Mindestumsatzes) und materiell-qualitative Elemente («selbständige» Ausübung einer «mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit») entscheidend (vgl. statt aller: BGE 138 II 251 E. 2.3.1).

2.4.2 Beruflich oder gewerblich im Sinne des Mehrwertsteuerrechts ist jede Art von Tätigkeit, die Dritten gegenüber nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 434). Ein Unterschied zwischen den Begriffen «beruflich» und «gewerblich» besteht nicht und der Ausdruck «beruflich oder gewerblich» kann auch als Synonym für «unternehmerisch» verstanden werden (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 434; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA,

Basel 2009, S. 419). Zwar nennt das neue Gesetz nunmehr die Nachhaltigkeit ausdrücklich als eine Voraussetzung der Mehrwertsteuerpflicht. Sie war jedoch bereits unter dem aMWSTG Tatbestandsmerkmal und an sich Gehalt des Ausdrucks «beruflich oder gewerblich» bzw. des Erzielens des Mindestumsatzes.

2.4.3 Das Bundesgericht hat sich in BGE 138 II 251 (E. 2.4.3) mit dem Kriterium der Nachhaltigkeit auseinandergesetzt und dabei festgestellt, dass nur gelegentliches, insbesondere bloss einmaliges Tätigwerden nicht als nachhaltig (und damit nicht als gewerblich, beruflich bzw. unternehmerisch) zu betrachten sei. Die Nachhaltigkeit ersetze in gewisser Weise das Kriterium der Gewinnabsicht, welches jedoch bei einer indirekten Steuer keine Rolle spielen könne (dazu nachfolgend E. 2.5.4). Dabei hat das Bundesgericht für das Vorliegen einer nachhaltigen Leistungserbringung folgende Indizien genannt, wobei eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalles geboten sei (statt aller: BGE 138 II 251 E. 2.4.3; vgl. bereits PETER SPINNLER, Die subjektive Steuerpflicht im neuen schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 63 S. 397 mit Hinweisen):

- mehrjähriges Engagement;
- planmässiges Vorgehen und eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit;
- Ausführen von mehreren Umsätzen;
- Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit;
- Intensität des Tätigwerdens;
- Beteiligung am Markt;
- Unterhalt eines Geschäftsbetriebs;
- Art und Weise des Auftretens gegenüber Behörden.

2.5

2.5.1 Stellt sich die Frage nach der (subjektiven oder objektiven) Mehrwertsteuerpflicht, ist zu beachten, dass die Mehrwertsteuer den nicht unternehmerischen Endverbrauch erfassen will (E. 2.3). Dennoch und wie gezeigt (oben E. 2.4.1) werden nicht die Konsumenten, sondern die Unternehmen, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, steuerpflichtig. Diese Konzeption entspricht jener nach Art. 9 ff. der Richtlinie des Rates der Europäischen Union 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Amtsblatt der Europäischen Union, Nr. L 347 vom 11. Dezember 2006). In der deutschen Lehre beispielswei-

se wird der Steuerpflichtige denn auch etwa als «Zwangsverpflichteter Gehilfe des Staates», als «verlängerter Arm des Staates bei der Steuererhebung» oder als «Steuereinnehmer für Rechnung des Staates» bezeichnet (HOLGER STADIE, in: Günter Rau/Erich Dürrwächter, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Köln 1967/2012 ff., N 24 zu § 2 UStG mit Hinweisen).

2.5.2 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, 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 (alten) Mehrwertsteuerrechts. 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 aber sei bei den steuerpflichtigen Unternehmen selbst angefallen, weil letztere die Vorsteuer nicht oder nur teilweise hätten abziehen können (Botschaft MWSTG, 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 an den Unternehmen keine Steuer hängen bleibt (Botschaft MWSTG, 6938).

2.5.3 Dies zu erreichen setzt u.a. voraus, dass möglichst alle Unternehmen, die gegen Entgelt Leistungen erbringen, mehrwertsteuerpflichtig werden. Denn nur wer Mehrwertsteuersubjekt ist, kann Vorsteuern geltend machen, was wiederum Voraussetzung dafür ist, dass nicht das Unternehmen, sondern die Konsumenten die Mehrwertsteuer tragen und die Schattenbesteuerung beseitigt wird. Zu diesem Zweck wurde mit dem neuen Art. 11 MWSTG die Steuerpflicht «liberalisiert» und die freiwillige Steuerpflicht grundlegend umgestaltet. Neu hat jede Person, die unternehmerisch tätig ist, die Möglichkeit, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Botschaft MWSTG, 6951 und 6954; oben E. 2.4.1). Den Verzicht auf die Befreiung wollte der Gesetzgeber an keine weiteren Bedingungen knüpfen. Es sollten insbesondere keine Anforderungen an eine künftige Umsatzentwicklung gestellt werden (Botschaft MWSTG, 6955). Im Übrigen war schon vor Erlass des (neuen) MWSTG hinlänglich bekannt, dass u.a. eine möglichst umfassende subjektive Mehrwertsteuerpflicht die Beseitigung der *tax occulte* ermöglicht. So entschied das

Bundesgericht wiederholt, der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlange u.a. eine "weite Auslegung" des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (statt aller: BGE 138 II 251 E. 2.3.4 mit Hinweisen; so bereits RIEDO, a.a.O., S. 115 und 174 f.). Mit Blick auf die Zielsetzungen des (neuen) MWSTG bedeutet dies noch verstärkt, dass die Steuersubjektivität nur zurückhaltend zu verneinen ist.

2.5.4 Dementsprechend ist das *materiell-qualitative* Element der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht (oben E. 2.4.1 f.) denn auch nicht so zu verstehen, als dass es entscheidend auf die Motivation des Leistungserbringers ankäme. Ob er seine Leistung aus Gewinnstrebigkeit, aus wirtschaftlicher Notwendigkeit, aus Lebensfreude oder aus einem anderen Grund erbringt, hat für seine Qualifikation als Steuersubjekt keine eigenständige Bedeutung. Solcherlei Kriterien, welche an subjektive Vorstellungen des Leistungserbringers anknüpfen, werden weder vom Gesetz noch von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (oben E. 2.4.3) aufgestellt. Sie sind überdies systemwidrig, weil – wie gezeigt – die Mehrwertsteuer den Endverbrauch des Konsumenten erfassen will und – anders als bei Einkommens- und Gewinnsteuern – es nicht auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, hier also des Leistungserbringers, ankommt (vgl. auch BGE 123 II 295 E. 6b). Im Mehrwertsteuerrecht die so beschriebene Motivation des Erbringers als relevant zu betrachten, verstiesse nicht nur gegen das Gebot der Wettbewerbsneutralität, sondern auch gegen das Prinzip der Allgemeinheit der Mehrwertsteuer. Im Übrigen hat der Gesetzgeber an sich bereits mit der Bestimmung, dass die Mehrwertsteuerpflicht keine Gewinnabsicht voraussetze, dargetan, dass auch eine aus Liebhaberei ausgeübte Tätigkeit, die nur Verluste abwirft, eine gewerbliche Tätigkeit darstellt und die Steuerpflicht begründet, sofern sie darauf ausgerichtet ist, auch Entgelte aus Leistungen an Dritte zu erzielen (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 465).

2.5.5 Allerdings ist nicht zu übersehen, dass insbesondere in der deutschen Lehre, ebenfalls unter dem Titel der «Liebhaberei», der Fall jener Personen abgehandelt wird, die nicht nur keinen Gewinn anstreben, sondern deren Tätigkeit auf Dauer hin gar keinen Gewinn abwerfen *kann*. So stellt sich STADIE (a.a.O., N 469 ff. zu § 2 UStG mit Hinweisen) auf den Standpunkt, dass einer Tätigkeit, die von einer natürlichen Person in einer Weise ausgeübt werde, die nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen einen Überschuss abzuwerfen, die Gewerblichkeit/Beruflichkeit abgehe. Eine solche Betätigung erfolge aus privaten (nicht unternehmerischen) Motiven

bzw. diene der Befriedigung privater Bedürfnisse (STADIE, a.a.O., N 472 zu § 2 UStG mit Hinweisen). Nach Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG genügt es, wenn objektiv betrachtet das Unternehmen auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen *ausgerichtet* ist. Ob nach neuem schweizerischen Mehrwertsteuerecht darin mithin auch jener erfolglose Unternehmer eingeschlossen ist, der von Anfang so aufgestellt war, dass keine Einnahmen generiert werden *können*, kann vorliegend offenbleiben (die Frage bejahend: CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/ JUNG/PROBST, a.a.O., N 468; ebenso REGINE SCHLUCKEBIER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Zürich 2012, N 46 zu Art. 10 MWSTG).

3.

Die vorab zu stellende Frage nach der Steuerpflicht darf nicht mit der erst darauffolgenden Frage vermischt werden, in welchem Umfang der Vorsteuerabzug gewährt wird oder ob allenfalls Leistungsverhältnisse mit eng verbundenen Personen vorliegen (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N 441). Nach Art. 38 Abs. 1 aMWSTG ist für die steuerpflichtige Person (erste Frage) ein Vorsteuerabzug dann möglich (zweite Frage), wenn die Gegenstände oder Dienstleistungen für einen in Art. 38 Abs. 2 aMWSTG genannten geschäftlich begründeten Zweck verwendet werden. Gemäss Art. 28 Abs. 1 des (neuen) MWSTG kann die steuerpflichtige Person (erste Frage) Vorsteuern im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit (zweite Frage) abziehen. Sowohl das alte als auch das neue MWSTG ordnen für den Fall, dass eine steuerpflichtige Person (erste Frage) Gegenstände oder Dienstleistungen für einen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zweck bzw. ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit verwenden (zweite Frage), eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung bzw. nach neuer Terminologie eine Vorsteuerkorrektur vor (vgl. Art. 41 aMWSTG und Art. 30 MWSTG). Art. 28 Abs. 1 bzw. Art. 30 Abs. 1 MWSTG sehen folglich auch für das neue Recht ausdrücklich vor, es sei für die steuerpflichtigen Personen (erste Frage) eine Verwendung von Eingangsleistungen ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich möglich, welche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (zweite Frage).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer im Zeitraum vom 2. Quartal 2008 bis und mit 1. Quartal 2010 subjektiv mehrwertsteuerpflichtig war. Namentlich stellt die ESTV in Abrede, dass er gewerblich oder beruflich tätig gewesen sei. Im Recht liegen Sponsoringverträge sowie Rechnungen an diverse Firmen. Konkret hat der Beschwerdeführer in

der fraglichen Zeit folgende Rechnungen ausgestellt und folgende Mehrwertsteuern fakturiert:

Datum	Rechnungsempfänger	Gegenstand	Betrag exkl. MWST	MWST
15.04.2008	…	Sponsoring	Fr. 15'463.15	Fr. 1'175.20
10.06.2008	…	Sponsoring	Fr. 40'000.00	Fr. 3'040.00
18.09.2008	…	Sponsoring	Fr. 8'000.00	Fr. 608.00
26.09.2008	…	Aufkleber	Fr. 987.85	Fr. 75.10
29.09.2008	…	Aufkleber	Fr. 987.85	Fr. 75.10
01.10.2008	…	Inmarsat	Fr. 7'253.30	Fr. 551.25
28.10.2008	…	Aufkleber	Fr. 791.30	Fr. 60.15
28.10.2008	…	Sponsoring	Fr. 10'000.00	Fr. 760.00
18.11.2008	…	Inmarsat	Fr. 2'000.00	Fr. 152.00
11.01.2009	…	Sponsoring	Fr. 10'000.00	Fr. 760.00
07.04.2009	…	Sponsoring	Fr. 60'000.00	Fr. 4'560.00
06.02.2010	…	Bilder	Fr. 105.00	Fr. 8.00
Total			**Fr. 155'588.45**	**Fr. 11'824.72**

Die Aufstellung zeigt, dass der Beschwerdeführer nicht nur gelegentlich tätig wurde, sondern wiederholt und damit nachhaltig bzw. unternehmerisch tätig war. Er erbrachte im Wesentlichen entgeltliche Werbeleistungen (Platzierung des Logos des Sponsors auf dem Segel, auf der Schwimmweste oder auf der Website etc.), veröffentlichte in ganz geringem Umfang auch Bilder, wofür er entschädigt worden ist. Sein Engagement war überdies mehrjährig (2008 bis 2010), planmässig und auf Wiederholung angelegt. Er hat gegenüber mehreren Sponsoren (belegt sind Verträge mit und Zahlungen von C._____ AG Schweiz, B._____ AG, E._____ AG und F._____ AG) gleichartige Handlungen (Werbeleistungen) vorgenommen, sich am Markt beteiligt und dies selbstständig und in eigenem Namen. An seiner subjektiven Mehrwertsteuerpflicht kann in Würdigung der gesamten Umstände kein Zweifel bestehen.

4.2 Die ESTV indes vermag im Plan des Beschwerdeführers, als erster Schweizer mit einem Zweimastsegelschiff die Antarktis zu umsegeln, insbesondere deshalb keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit zu erkennen, weil gemäss dessen eigenen Aussagen mit der Expedition ein Traum erfüllt und seine Belastbarkeit getestet werden sollte. Es handle sich um ein rein der Privatsphäre zuzuordnendes Projekt, dessen Durchführung aus persönlichen Gründen und Interessen erfolgt sei. Der Zweck habe dabei nicht in der Erzielung von Einnahmen bestanden. Entgegen der Ansicht der ESTV kann und darf es zur Klärung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht des Beschwerdeführers nicht darauf ankommen, ob er die Tätigkeit auch zur Erfüllung eines Traums, allenfalls auch aus Leidenschaft, Abenteuerlust, zum Zeitvertreib oder aus dergleichen inneren Gründen wahrgenommen hat. Die Besteuerung des Konsums des Endverbrauchers kann und darf nicht davon abhängen, aus welcher sub-

jektiven Vorstellung der Leistungserbringer tätig wurde (oben E. 2.5.4). Es genügt vorliegend, dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers objektiv betrachtet darauf ausgerichtet war, Einnahmen zu erzielen (oben E. 2.5.5); solche Einnahmen hat er – wie gezeigt – überdies während der gesamten im Streit liegenden Zeit realisiert. Selbst wenn unter dem Titel der Gewerblichkeit verlangt würde, dass die fragliche Tätigkeit auf Dauer einen Überschuss abzuwerfen geeignet sei (oben E. 2.5.5), wäre dies vorliegend erfüllt: Der Beschwerdeführer macht geltend und weist anhand verschiedener Beispiele nach, dass die Tätigkeit als Extremsportler durchaus ein nachhaltiges Geschäftsmodell sein kann.

Nicht entscheidend ist bei alledem, dass im vorliegenden Fall offensichtlich ein Vorsteuerüberhang "droht". Dieser wird möglich, weil das Zweimastsegelschiff «X._____» ins Ausland verkauft werden sollte bzw. verkauft wurde und – dem Bestimmungslandprinzip folgend – ein entsprechender Umsatz einer dortigen und nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer unterläge. All dies darf jedoch kein Grund sein, dem Beschwerdeführer die Gewerblichkeit seines Tuns ex post abzusprechen.

4.3 Die ESTV bestreitet im Übrigen nicht, dass entgeltliche Leistungen (Steuerobjekte), insbesondere Werbeleistungen, erbracht wurden. Sie führt aber aus, dass verschiedene «im Hintergrund stehende Sponsoren» das Projekt mit «Geld- oder Sachspenden» unterstützt hätten, dass das von den Sponsoren erhaltene Geld lediglich «Mittel zum Zweck» war, um das private Vorhaben «Segeltörn um den Polarkreis» zu finanzieren, und dass dies nicht zu einer gewerbsmässigen Tätigkeit führe. Dabei verkennt die ESTV zum einen den im Mehrwertsteuerrecht fundamentalen Unterschied zwischen Sponsoring (Leistungsaustausch) und Spenden (Nichtumsatz); sie kann nicht den Leistungsaustausch bejahen und dafür sogar Mehrwertsteuer nachfordern und gleichzeitig ins Feld führen, es handle sich dabei um Spenden. Zum anderen macht sie diese Aussage nicht in Zusammenhang mit der Frage nach dem Vorliegen von steuerbaren Leistungen, sondern mit der Frage nach der Gewerblichkeit der Tätigkeit und damit nach dem Mehrwertsteuersubjekt, die, wie gezeigt und entgegen der Ansicht der ESTV, vorliegend zu bejahen ist.

4.4 Schliesslich erwähnte die ESTV in ihrem Einspracheentscheid «der guten Ordnung halber», der Beschwerdeführer könne selbst dann, wenn ihm die subjektive Steuerpflicht zuerkannt würde, nur jene Vorsteuern abziehen, die «direkt mit den Sponsorengeldern in Zusammenhang» stünden, nicht jedoch solche, die beispielsweise mit der Instandstellung des

Segelschiffs zusammenhingen. Da die ESTV bei Verneinung der subjektiven Steuerpflicht des Beschwerdeführers keinen Anlass sah, über die konkreten Vorsteuerbeträge einzeln und substanziert zu befinden mit entsprechendem Niederschlag im Dispositiv des angefochtenen Einspracheentscheids, kann die Frage nach dem Umfang einer allfälligen Vorsteuerabzugsberechtigung des Beschwerdeführers nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bilden. Soweit der Beschwerdeführer einen Entscheid auch über seine konkrete Vorsteuerabzugsberechtigung anbegehrt (vgl. Antrag Ziff. 2 in fine), ist folglich auf die Beschwerde nicht einzutreten; die Vorinstanz hätte vorerst darüber zu befinden. Dennoch ist in Anbetracht der diesbezüglich offensichtlichen Differenzen der Parteien und der gegebenen Streitnähe sowie der Aktenlage am Rande anzumerken was folgt: Aktenkundig erscheinen verschiedene Vorsteuerbelege, wobei quantitativ der Hauptanteil in Leistungen (Planung, Fertigstellung von Um- und Ausbau des Schiffes sowie dessen Zulassung) der Firma D._____ AG mit einer darauf entfallenden Vorsteuer von Fr. 28'120.-- besteht. Es wird von der ESTV weder dargelegt noch erscheint ersichtlich, inwiefern diese Eingangsleistungen nicht mit der Seglertätigkeit des Beschwerdeführers und damit mit seinen Werbeleistungen in rechtlich genügendem Zusammenhang stehen bzw. weshalb sie nicht seiner unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen sein sollen (oben E. 3). Insbesondere erscheint nicht erkennbar, wie der Beschwerdeführer seine Werbeleistung anders als mit einem (funktionstüchtigen) Segelschiff hätte erbringen können. Der mehrwertsteuerbelastete Kauf einer Digitalkamera (Eingangsleistung) und die Veröffentlichung von Bildern scheinen schliesslich sogar in einem direkten Zusammenhang zu stehen. Die durch den Beschwerdeführer mehrwertsteuerbelastet bezogenen Leistungen scheinen der Erzielung von steuerbaren Ausgangsumsätzen gedient zu haben bzw. seiner unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen gewesen zu sein.

5.

Demnach ist die Beschwerde – soweit auf sie einzutreten ist – gutzuheissen. Der Einspracheentscheid der ESTV vom 11. Mai 2012 ist aufzuheben, und es ist festzustellen, dass dem Beschwerdeführer die Mehrwertsteuersubjektivität ab dem Zeitpunkt der ursprünglichen Eintragung (15. April 2008) zukommt.

Ausgangsgemäss sind dem obsiegenden Beschwerdeführer und der unterliegenden Vorinstanz keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 2'200.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Die Vorinstanz hat dem obsie-

genden Beschwerdeführer eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG). Sie wird praxisgemäss auf gesamthaft Fr. 3'300.-- (MWST inbegriffen) festgesetzt.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Der Einspracheentscheid der ESTV vom 11. Mai 2012 wird aufgehoben. Es wird festgestellt, dass die Mehrwertsteuersubjektivität des Beschwerdeführers ab dem Zeitpunkt der ursprünglichen Eintragung (15. April 2008) zu Recht besteht.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 2'200.-- wird ihm zurückerstattet.

4.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 3'300.-- zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Marc Winiger

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 (Art. 42 BGG).

Versand: