Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 399/2011

Urteil vom 13. April 2012

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Stadelmann,
nebenamtlicher Bundesrichter Camenzind,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
X._____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Harun Can,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung.

Gegenstand
MWST (1. bis 4. Quartal 2000); subjektive Steuerpflicht,

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 24. März 2011.

Sachverhalt:

A.
X._____ ist unbeschränkt haftender Gesellschafter der Galerie A._____, deren Sitz sich in E._____ befindet. Die Kommanditgesellschaft ist im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Im August 2005 unterzog die Eidgenössische Steuerverwaltung (hienach: ESTV) die privaten Aktivitäten von X._____ einer Kontrolle und überprüfte die Steuerperioden für den Zeitraum vom 1. Januar 2000 bis zum 31. Dezember 2003. Dabei zeigte sich, dass X._____ in der Kontrollperiode alljährlich als Einlieferer (Anbieter) an einer Auktion mitgewirkt hatte, wozu er seiner privaten Kollektion jeweils eine Anzahl seiner Kunstwerke entnommen und der Galerie A._____ zum Verkauf übergeben hatte. Im Jahr 2000 umfasste die Einlieferung 42 Kunstwerke, von welchen 38 verkauft werden konnten und vom Auktionshaus dem Einlieferer gegenüber zu Marktkonditionen abgerechnet, d.h. mit marktkonformen Kommissionsabrechnungen belastet wurden. Aus den Einliefererabrechnungen ergaben sich Verkäufe im In- und ins Ausland von Fr. 734'700.– (2000), Fr. 87'150.– (2001), Fr. 309'350 (2002) und Fr. 218'600 (2003), insgesamt mithin Fr. 1'349'800.–. Aufgrund des Kontrollergebnisses trug die ESTV den Beschwerdeführer per 1. Januar 2000 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein.

B.

Für die direkten Steuern erhielt X._____ von der Steuerverwaltung des Kantons E._____ am 16. Dezember 1997 ein Tax Ruling. Darin erklärt sich die Steuerbehörde zusammenfassend bereit, die private Kunstsammlung als dem Privatvermögen zugehörig zu betrachten, soweit private und geschäftliche Objekte buchmässig getrennt würden, die hauptberufliche Tätigkeit nicht dazu genutzt werde, um private Objekte zu erwerben und zu veräussern, alle Geschäfte also dem Drittvergleich genügten sowie die privaten Objekte privat versichert seien und nicht zu geschäftlichen Werbezwecken verwendet würden.

C.
Am 30. November 2005 erliess die ESTV gegenüber X._____ für das Jahr 2000, unter Berücksichtigung der Lieferungen ins Ausland und der Vorsteuern auf den Kommissionen des Auktionshauses, eine Ergänzungsabrechnung über Fr. 17'465.–, nebst Zins zu 5% seit dem 31. August 2002. In einem Entscheid vom selben Tag hielt die ESTV die subjektive Steuerpflicht X._____s sowie die sich daraus ergebende Steuerforderung einsprachefähig fest. Für die Steuerjahre 2001 bis 2003 ergab sich ein Saldo zugunsten von X._____, sodass die ESTV hiefür eine Gutschriftsanzeige (lautend auf Fr. 4'283.–) erliess. Die Zustellung des zweiten Entscheides vom 30. November 2005, der angeblich darauf Bezug genommen haben soll, vermochte die ESTV allerdings nicht zu beweisen. Darauf ist hienach nicht weiter einzugehen. Die gegen den ersten Entscheid (betreffend das Steuerjahr 2000) gerichtete Einsprache vom 13. Januar 2006 wies die ESTV am 11. Juni 2008 ab, was X._____ am 14. Juli 2008 zur Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht veranlasste. Dieses erkannte am 24. März 2011 ebenfalls auf Beschwerdeabweisung.

D.
Gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts führt X._____ mit Eingabe an das Bundesgericht vom 16. Mai 2011 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt, das angefochtene Urteil vom 24. März 2011 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass er der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht nicht unterliege. Zudem sei die ESTV zu verpflichten, ihm den bereits entrichteten Betrag von netto Fr. 13'183.– für die Jahre 2000 bis 2003, nebst Zins, zu erstatten.

Während das Bundesverwaltungsgericht auf eine Stellungnahme verzichtet, beantragt die ESTV in ihrer Vernehmlassung die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit bzw. die Zulässigkeit des Rechtsmittels von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (BGE 137 III 417 E. 1).

1.2. Gegen verfahrensabschliessende Entscheide des Bundesverwaltungsgerichts auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht gegeben (Art. 82 lit. a i.V.m. Art. 83, Art. 86 Abs. 1 lit. a sowie Art. 90 BGG). Der Beschwerdeführer ist im vorinstanzlichen Verfahren unterlegen und damit zur vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die frist- (Art. 100 BGG) und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 42 BGG) ist grundsätzlich einzutreten.

1.3.

1.3.1. Mit der Beschwerde kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen. Trotz Rechtsanwendung von Amtes wegen prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), an sich nur die geltend gemachten Rügen, sofern die rechtlichen Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 135 II 384 E. 2.2.1 S. 389; 134 III 102 E. 1.1 S. 104; 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Die

Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG).

1.3.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil grundsätzlich den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen, soweit rechtserheblich, können nur gerügt werden, falls sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 97 Abs. 1 BGG). Dies ist dann der Fall, wenn der Sachverhalt willkürlich ermittelt worden ist (Art. 9 BV) oder die Sachverhaltsfeststellungen unter Verletzung verfassungsmässiger Rechte und Grundsätze zustande gekommen sind (BGE 135 II 145 E. 8.1 S. 153; Urteil 2C 747/2010 vom 7. Oktober 2011 E. 1.2).

1.4.

1.4.1. Im Streit liegt die subjektive Mehrwertsteuerpflicht und, damit verbunden, die Steuerforderung der ESTV gemäss deren Entscheid vom 5. September 2005. Ist das Jahr 2000 angesprochen, führt dies in der Sache selbst zur Anwendung der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV; AS 1994 1464). Diese stand bis zum 31. Dezember 2000 in Kraft, ehe am 1. Januar 2001 das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG; AS 2000 1300) wirksam wurde. Dessen Übergangsbestimmungen sahen vor, dass das frühere Recht weiterhin auf alle während seiner Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar sei (Art. 93 Abs. 1 aMWSTG). In der Folge ist am 1. Januar 2010 das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) in Kraft getreten. Gemäss Art. 112 Abs. 1 der Novelle sind die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen, also jene gemäss aMWSTG, sowie die gestützt darauf erlassenen Vorschriften - mit hier nicht interessierenden Ausnahmen - weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Urteile 2C 650/2011 vom 16. Februar 2012 E. 1.4.1; 2C 227/2010 vom 5. August 2010 E. 2.3). Verweist das MWSTG auf das aMWSTG und dieses auf die aMWSTV, bleiben vorliegend in materieller Hinsicht die Bestimmungen der aMWSTV anwendbar.

1.4.2. In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist das neue Recht gemäss Art. 113 Abs. 3 MWSTG - vorbehältlich der Bezugsverjährung von Art. 91 MWSTG, die hier keine Rolle spielt - auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar.

1.5. Der Beschwerdeführer beantragt neben der Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils, es sei festzustellen, dass er der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht nicht unterliege. Art. 51 Abs. 1 lit. f aMWSTV, wonach die ESTV von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person für einen bestimmten Fall eine Feststellungsverfügung erlassen kann, geht der Feststellungsnorm des allgemeinen Verwaltungsrechts - Art. 25 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) - vor (Art. 51 Abs. 2 aMWSTV; BGE 124 II 193 E. 3b S. 197; Urteile 2A.396/1998 vom 24. August 1999 E. 2; 2A.582/1996 vom 19. März 1998 E. 3b). Im Bereich der Mehrwertsteuer bleibt praxisgemäss für ein selbständiges Feststellungsbegehren kein Raum, sofern ein beschwerdefähiger Leistungsentscheid gefällt werden kann und die Steuerpflicht für einen bestimmten Prüfungszeitraum zu beurteilen ist (Urteile 2C 807/2008 vom 19. Juni 2009 E. 1.3; 2A.384/2001 vom 26. Februar 2002 E. 2.2; 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 2b). Nachdem im vorliegenden Verfahren darüber zu befinden ist, ob der Verkauf von Kunstwerken aus der Privatsammlung des Beschwerdeführers dessen subjektive Mehrwertsteuerpflicht auslöst, erübrigt sich ein Feststellungsentscheid. Auf das Feststellungsbegehren ist nicht einzutreten.

1.6. Der Beschwerdeführer rügt einerseits eine qualifiziert falsche (willkürliche) Feststellung des Sachverhalts (dazu E. 3 hienach), anderseits eine unrichtige Anwendung von Bundesrecht, so namentlich von Art. 17 Abs. 1 [subjektive Mehrwertsteuerpflicht; E. 4]und Art. 14Ziff. 20 aMWSTV [fehlende objektive Mehrwertsteuerpflicht im Fall der Lieferung gebrauchter Gegenstände; E. 5]).

2.

2.1. Bei der Mehrwertsteuer schweizerischer Ausgestaltung handelt es sich um eine allgemeine Verbrauchsteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug, die den Konsum der (End-) Verbraucher besteuern will (BGE 123 II 295 E. 5a S. 301). Die Mehrwertsteuer folgt den Grundsätzen der Wettbewerbsneutralität, der Erhebungswirtschaftlichkeit, dem Bestimmungslandprinzip, ferner den spezifischen steuerrechtlichen Ausprägungen der Rechtsgleichheit sowie der Europaverträglichkeit (KLAUS A. VALLENDER, in: Bernhard Ehrenzeller/Philippe Mastronardi/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender (Hrsg.), Die Schweizerische Bundesverfassung, 2. Aufl., 2008, N. 7 zu Art. 130 BV). Der Bezug der Mehrwertsteuer erfolgt aus Praktikabilitätsgründen nicht bei den Leistungs bezügern, den eigentlichen Destinatären der Mehrwertsteuer, sondern bei den Leistungserbringern. Sofern es die Marktverhältnisse gestatten, schlagen die Leistungserbringer die Mehrwertsteuer auf die Preise und überwälzen sie dadurch auf die Leistungsempfänger (BGE 123 II 295 E. 5a S. 301). Indem die subjektive Steuerpflicht beim Leistungserbringer ansetzt, lässt sich die Zahl der steuerpflichtigen Personen vermindern, was wiederum zu einer Verbesserung der
Erhebungsökonomie führt (so schon Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer, 1995, N. 629).

2.2. Fällt eine Leistung, d.h. die Lieferung eines Gegenstandes oder eine Dienstleistung, nicht unter eine gesetzliche Ausnahme, ist sie steuerbar. Dies führt dazu, dass der Erbringer solcher Leistungen, die (objektiv) steuerbar sind, (subjektiv) steuerpflichtig werden kann (vgl. Pascal Mollard/Xavier Oberson/Anne Tissot Benedetto, Traité TVA, 2009, S. 417 N. 2). Dementsprechend hält Art. 17 Abs. 1 aMWSTV fest, dass steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75'000 Franken übersteigen. Von keiner Bedeutung ist die Rechtsform, in welcher das Unternehmen ausgeübt wird (Art. 17 Abs. 2 aMWSTV). Ausgenommen von der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht sind namentlich Unternehmer mit einem Jahresumsatz nach Art. 17 Abs. 5 bis zu 250'000 Franken, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer regelmässig nicht mehr als 4'000 Franken im Jahr betragen würde (Art. 19 Abs. 1 lit. a aMWSTV).

2.3.

2.3.1. Neben der meist unstreitigen formell-quantitativen Komponente (Erreichen des Mindestumsatzes bzw. der für Kleinunternehmen massgebenden Grenzwerte) spielt das materiell-qualitative Element (selbständige Ausübung einer mit der Erzielung von Einnahmen verbundenen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit) für die Beurteilung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht die zentrale Rolle. Dies trifft namentlich auf Leistungserbringer zu, die nur unregelmässig, selten, jedenfalls nicht ständig oder sogar bloss im Einzelfall Umsätze erzielen. Hier stellt sich die Frage, ob es sich rechtfertigt, solche Lieferanten und Dienstleister zur Erhebung der Mehrwertsteuer heranzuziehen, während unbestritten ist, dass der Konsum der Leistungsempfänger möglichst ausnahmslos zu erfassen ist. Dementsprechend kollidieren die Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung sowie der Wettbewerbsneutralität einerseits und der Praktikabilität bzw. Erhebungswirtschaftlichkeit anderseits.

2.3.2. Dem Spannungsverhältnis waren sich Bundesrat und Parlament durchaus bewusst (allgemein dazu Vallender, a.a.O., N. 8 zu Art. 130 BV). Der Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 22. Juni 1994 zur aMWSTV, 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 vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (BBl 2008 6885 ff., insb. 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.) ..

2.3.3. Die Auslegung von Mehrwertsteuernormen folgt den üblichen Regeln (Urteile 2A.372/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.1; 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 2.2.1, 2A.127/2002 vom 18. September 2002, in: ASA 72 S. 425, StR 58/2003 S. 219; Jean-Marc Rivier, L'interprétation des règles de droit qui régissent la Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: ASA 63 S. 355 ff.; Danielle Yersin, La jurisprudence du Tribunal fédéral concernant l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA], in: ASA 68 S. 689 ff., insb. S. 696 ff.; Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl., 2003, N. 96). Falls sich bereits durch Auslegung der Ausnahmevorschrift ergibt, dass der konkrete Fall durch den Normsinn eindeutig erfasst wird, erübrigt sich die Frage nach der restriktiven Auslegung. Anders verhält es sich, soweit nach durchgeführter Auslegung der Rechtsnorm ein Beurteilungsspielraum verbleibt. In einem solchen Fall ist zu berücksichtigen, dass Steuerausnahmen unter teleologischen und systematischen Gesichtspunkten bei einer allgemeinen Verbrauchsteuer wie der Mehrwertsteuer ganz grundsätzlich problematisch sind. Im Übrigen aber sind Ausnahmevorschriften weder extensiv noch restriktiv, sondern nach
ihrem Sinn und Zweck im Rahmen der allgemeinen Regeln richtigauszulegen (zum Ganzen Urteil 2A.127/2002 vom 18. September 2002 E. 4.6, m.H.)

2.3.4. Vor dem Hintergrund der Allgemeinheit der Mehrwertbesteuerung und dem Postulat der Wettbewerbsneutralität ist eine weite Auslegung des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht am Platz (Urteile 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.3, in: StR 59/2004 S. 232, ASA 76 S. 627; 2A.501/2001 vom 27. Mai 2002 E. 2.1, in: StR 57/2002 S. 674, RDAF 2003 II 14, ASA 73 S. 222; Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer, S. 115 und 174 f.; Mollard/Oberson/Tissot Benedetto, a.a.O., S. 424 N. 22). Spiegelbildlich sind Ausnahmen von der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht einschränkend auszulegen (Urteil 2A.43/2002 vom 8. Januar 2003 E. 2.2.5, in: RDAF 2003 II 394, StR 58/2003 S. 545, ASA 73 S. 565). Gleiches gilt für Ausnahmen von der objektiven Mehrwertsteuerpflicht (BGE 124 II 193 E. 5e S. 202 und E. 8a S. 211; 124 II 372 E. 6a S. 377; Urteile 2C 531/2008 vom 5. Juni 2009 E. 5.1, in: StR 64/2009 S. 780; 2C 612/2007 vom 7. April 2008 E. 5, in: RDAF 2008 II 554, StR 63/2008 S. 554, ASA 78 S. 229; 2A.599/2004 vom 7. Juni 2005 E. 3.2, in: ASA 76 S. 321; 2A.405/2002 vom 30. September 2002 E. 5.2, in: StR 59/2004 S. 231, RDAF 2004 II 428, ASA 74 S. 520; 2A.241/2001 vom 5. September 2001 E. 3d/cc) oder
Normen, die das Gemeinwesen betreffen (Urteile 2A.233/1997 vom 25. August 2000 E. 4, in: ASA 71 S. 157, StR 56/2001 S. 55, RDAF 2003 II 256; 2A.93/1999 vom 24. November 1999 E. 3c, in: ASA 69 S. 882, RDAF 2000 II 83, StR 55/2000 S. 55). Schliesslich ist auch der Anwendungsbereich des reduzierten Steuersatzes restriktiv zu handhaben (Urteile 2C 830/2008 vom 11. November 2009 E. 4.1, in: ASA 79 S. 254, StR 65/2010 S. 341; 2A.68/2003 vom 31. August 2004 E. 3.4, in ASA 76 S. 212).

2.4.

2.4.1. Das Bundesgericht hatte sich bislang zur Frage noch nicht zu äussern, in welchem Masse ein Leistungserbringer tätig zu werden hat, ehe sein Verhalten als derart manifest gilt, dass er selbst unter Praktikabilitätsaspekten zur Abrechnung der Mehrwertsteuer heranzuziehen ist.

2.4.2. Die Frage der Selbständigkeit stellt sich einzig bei natürlichen Personen (HEINZ KELLER, Besondere mehrwertsteuerliche Probleme bei Selbständigerwerbenden, in: ASA 73 S. 433 ff., insb. 437; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., N. 1006). Im Sinne von Art. 17 Abs. 1 aMWSTV selbständigist, wer die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt. Als Richtschnur kann mit den nötigen Einschränkungen die Praxis zu Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) bzw. Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) herangezogen werden (so auch KELLER, a.a.O., S. 437; zurückhaltend Mollard/Oberson/Tissot Benedetto, a.a.O., S. 425 N. 29). Direktsteuerlich geht es in aller Regel um die Abgrenzung von selbständiger Erwerbstätigkeit zu privater Vermögensverwaltung, Liebhaberei und unselbständiger Erwerbstätigkeit. Kunstgegenstände eignen sich zweifellos als Wertanlage, sodass der Handel damit zu einem direktsteuerlich relevanten Nebenerwerb führen kann (vgl. namentlich Urteile 2C 766/2010,

2C 767/2010 vom 29. Juli 2011, in: StE 2011 B 23.1 Nr. 71, ASA 80 S. 412[Anteil an einer Skulptur von Alberto Giacometti]; 2C 893/2008 vom 10. August 2009, in: StR 64/2009 S. 892 [Plakatsammlung, äffiches anciennes]; 2C 708/2007 vom 19. Mai 2008, in: StR 63/2008 S. 889 [Antiquitäten]; 2A.66/2002 vom 17. September 2002, in: ASA 73S. 308 [Teil einer Weinsammlung]). Wenngleich es durchaus begrüssenswert ist, den Begriff der selbständigen Tätigkeit direkt- und mehrwertsteuerlich in ähnlicher Weise aufzufassen, darf nicht aus den Augen verloren werden, dass Einkommen- und Gewinnsteuer einerseits und Mehrwertsteuer anderseits unterschiedlichen Konzepten folgen. Geht es direktsteuerlich um die Besteuerung des Einkommens bzw. Gewinns des Leistungserbringers, soll mehrwertsteuerlich der Konsum des Leistungsempfängerserfasst werden. Insofern findet die begriffliche Harmonisierung ihre Grenzen an der unterschiedlichen Zweckgebung der Steuerart.

Direktsteuerliche Indizien für die selbständige Ausübung der Tätigkeit sind insbesondere das Tragen des unternehmerischen Risikos, das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können. Daneben können die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebswirtschaftliche und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit eine Rolle spielen. Insoweit besteht zwischen direkter Steuer und Mehrwertsteuer kein Anlass zur Differenzierung und gelten mehrwertsteuerlich die unter Herrschaft des Bundesrats-Beschlusses vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer (WUStB; AS 1941 793, in Kraft bis zum 31. Dezember 1994)entwickelten Kriterien sinngemäss weiter (Urteil 2A.468/1999 vom 27. Oktober 2000 E. 4a, in: ASA 71 S. 651, RDAF 2001 II 53). Die Prüfung ist stets aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher Faktoren vorzunehmen (Urteil 2C 426/2008 vom 18. Februar 2009 E. 2.2, in: StR 64/2009 S. 605). Es verhält sich mithin wie im Bereich der direkten Steuern, wo jeder Versuch, ein für allemal ëindeutigeÄbgrenzungskriterien zu
entwickeln, als problematisch erscheint (Urteil 2C 868/2008 vom 23. Oktober 2009 E. 2.7 zur Frage des gewerbsmässigen Wertschriftenhandels, unter Bezugnahme auf Peter Locher, Kommentar zum DGB, I. Teil, 2001, N. 4 zu Art. 18 DBG).

2.4.3. Art. 17 Abs. 1 aMWSTV lässt, anders als neurechtlich Art. 10 Abs. 1 lit. a MWSTG, das Kriterium der Ñachhaltigkeitünerwähnt. Aus der Entstehungsgeschichte geht freilich hervor, dass üur gelegentlich, z.B. bloss einmaligjedenfalls als üicht nachhaltig im Sinne von gewerblich oder beruflichżu betrachten ist. Schon bei grammatikalischer Auslegung ergibt sich, dass die Nachhaltigkeit kein eigenständiges Kriterium bildet, sondern dem Tatbestandselement der gewerblichen/beruflichen Ausübung der selbständigen Tätigkeit inne wohnt (vgl. dazu Riedo, a.a.O., S. 173). Es verdeutlicht, dass üachhaltige Tätigkeit auch unternehmerischïst (Keller, a.a.O., S. 444, m.H.) und macht klar, dass þurement occasionelleüicht ausreicht, um den ćaractère de permanenceþzw. den ćaractère durable de l'activitéżu erfüllen (vgl. Mollard/Oberson/Tissot Benedetto, a.a.O., S. 424 N. 22; Nicolas Schaller/Yves Sudan/Pierre Scheuner/Pascal Huguenot, TVA annotée, 2005, S. 137 zu Art. 21 aMWSTG; dazu auch Gerhard Schafroth/Dominik Romang, in: mwst.com, 2000, N. 25 zu Art. 21 aMWSTG). Die Nachhaltigkeit akzentuiert insofern die Begriffe gewerblich/beruflich und gehört letztlich untrennbar zu ihnen (vgl. Urteil 2A.271/1991 vom 15. Oktober
1993 E. 2b). Sie ersetzt in gewisser Weise das Kriterium der Gewinnabsicht, das bei einer indirekten Steuer von vornherein keine Rolle spielen kann (dazu Ivo P. Baumgartner/Diego Clavadetscher/Martin Kocher, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuerrecht, 2010, S. 77 N. 26).

Für das Vorliegen einer nachhaltigen Leistungserbringung können nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung folgende Indizien sprechen: Ein mehrjähriges Engagement, planmässiges Vorgehen, eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, die Ausführung von mehreren Umsätzen, die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit, die Intensität des Tätigwerdens, die Beteiligung am Markt, der Unterhalt eines Geschäftsbetriebs und die Art und Weise des Auftretens gegenüber Behörden (Urteile 2A.501/2001 vom 27. Mai 2002 E. 2.1, in: StR 57/2002 S. 674, RDAF 2003 II 14, ASA 73 S. 222; 2A.211/1999 vom 3. November 2000 E. 4b/bb, in: ASA 71 S. 402). Wie bei Abklärung des Kriteriums der Selbständigkeit (vorne E. 2.4.2 a.E.) ist auch hier eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls geboten.

2.5.

2.5.1. Das Mehrwertsteuerrecht der Europäischen Union kann bei der Anwendung des schweizerischen Rechts als Erkenntnisquelle und Auslegungshilfe dienen, soweit das inländische Mehrwertsteuerrecht nicht ausdrücklich und bewusst von der Regelung der EU abweicht und einen eigenständigen Weg beschreitet. In jedem Fall aber ist die schweizerische Rechtsprechung in keiner Weise an das Mehrwertsteuerrecht der EU und die damit einhergehende Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) gebunden (Urteile 2A.81/2005 vom 7. Februar 2006 E. 4.2; 2A.564/1998 vom 3. August 2000; BGE 125 II 480 E. 7a S. 487 f.; 124 II 193 E. 6a S. 203 f.; Rivier, a.a.O., 365; Schaller/Sudan/Scheuner/Huguenot, a.a.O., S. 17 zu Art. 1 aMWSTG mit zahlreichen Hinweisen; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., N. 79 f.; Vallender, a.a.O., N. 24 ff., insb. N. 26 zu Art. 130 BV; Manuel R. Vogel, Grenzüberschreitender Dienstleistungs- und Warenverkehr im Lichte der Mehrwertsteuer, 2003, S. 8).

2.5.2. Der EuGH konnte sich in seiner Rechtsprechung zu Art. 4 der Sechsten Richtlinie (Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage) verschiedentlich mit der Frage der subjektiven Steuerpflicht im Grenzbereich zwischen privater und unternehmerischer Tätigkeit befassen. Ausgehend von den Urteilen vom 20. Juni 1996 i.S. Wellcome Trust Ltd (Rs. C-155/94, insb. Ziff. 32) und vom 6. Februar 1997 i.S. Harnas & Helm CV (Rs. C-80/95, insb. Ziff. 20) vertritt der EuGH seit jeher die Ansicht, der blosse Erwerb und die Ausübung des Eigentums durch Veräusserung seien nicht als [steuerbare]Nutzung eines Gegenstandes durch seinen Inhaber zu betrachten, wenn sie im Rahmen einer Vermögensverwaltung (namentlich durch private Anleger) ausgeführt werden (dazu Wolfram Birkenfeld/Christian Forst, Das Umsatzsteuerrecht im Europäischen Binnenmarkt, 3. Aufl., 1998, S. 139). Im Anwendungsbereich der nunmehr geltenden Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) hat daran nichts geändert (Urteil
vom 15. September 2011 i.S. Jaroslaw Slaby bzw. Emilian Kuc und Halina Jeziorska-Kuc [Rs. C-180/10 und 181/10, insb. Ziff. 32 und 37 ff.]).

2.5.3. Nach der weitergeführten Wellcome -Praxis kommt es bei der Abgrenzung von Lieferungen, welche die natürliche Person entweder ünternehmerischöder dann þrivat¬ also ñicht-unternehmerisch¬ vornimmt, nicht auf Zahl und Umfang der Verkaufsfälle an. Ebenso unmassgeblich ist die Höhe des Umsatzes. Entscheidend ist vielmehr, ob der Leistungserbringer äktive Schritte zum Vertriebdurch Einsatz ¨ahnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistenderërgreift (dazu Christoph Wäger, Rechtsprechungsauslese 2011, in: Umsatzsteuer-Rundschau [UR]61/2012 S. 125 ff., insb. 128; zum Ganzen auch Marcus M. Blankenheim, Ŝteuerpflichtigeründ Unternehmerbegriff im Umsatzsteuerrecht, 2005, S. 168). Der heutige Stand der Wellcome -Praxis des EuGH zu den Voraussetzungen der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht entspricht weitgehend der hier massgebenden schweizerischen Sichtweise. Sie kann analog zur Auslegung herangezogen werden, zumal beide Rechtsordnungen in gleicher Weise die Notwendigkeit einer Einzelfallbetrachtung anerkennen.

2.6. In Art. 10 Abs. 4 aMWSTV, ebenso wie in Art. 11 Abs. 4 aMWSTG, nicht jedoch im geltenden Recht, findet sich schliesslich die Auktionatorenregelung. Die Sonderbestimmung für den Bereich des Kunst- und Antiquitätenhandels trug dem Wunsch der Einlieferer nach erhöhter Diskretion Rechnung und sollte sicherstellen, dass der Umsatz dem Einlieferer zugerechnet wird, nicht hingegen dem Auktionshaus (dazu u.a. Ralf Imstepf, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG, in: ASA 78 S. 757 ff., insb. 766). Die Voraussetzungen der Norm, zu welchen sich das Bundesgericht mehrfach geäussert hat (Urteile 2A.81/2005 vom 7. Februar 2006; 2A.50/2003 vom 29. Juli 2003; 2A.323/2000 vom 6. März 2001), sind im vorliegenden Fall unstreitig erfüllt. Darauf ist nicht weiter einzugehen.

3.

3.1. In tatsächlicher Hinsicht bringt der Beschwerdeführer zunächst vor, die Vorinstanz verkenne die Gegebenheiten, wenn sie von 38 gesonderten Verkäufen spreche. Tatsächlich habe es sich im Jahr 2000 um einen En-bloc-Verkauf gehandelt, wobei von den eingelieferten 42 Losen (Kunstwerken) deren 38 hätten verkauft werden können. Die Verkäufe seien anlässlich der Auktion C̈._____, Teil I und IIïnnerhalb von zwei Tagen

abgewickelt worden.

3.2. Die Vorinstanz geht davon aus, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2000 insgesamt 38 Kunstwerke verkauft habe, wobei die Veräusserungen im Rahmen von Auktionen stattgefunden hätten, die durch die Galerie A._____ organisiert worden seien (Ziff. 4.1, S. 10). Sie kommt später auf die 38 Verkäufe zurück und ergänzt, dass die Verkäufe nicht 'en bloc', sondern gestaffeltërfolgt seien (Ziff. 4.3, S. 11).

3.3. Aus den Akten, so insbesondere aus der Ergänzungsabrechnung Nr. 272'442 vom 30. November 2005, ergibt sich, dass der Umsatz von Fr. 734'700.– im Zusammenhang mit lediglich zwei Auktionsabrechnungen steht. Bei den 38 Verkäufen des Jahres 2000 von Äuktionen žu sprechen, ist insofern sachrichtig, als es sich um eine zweitägige Veranstaltung gehandelt hat (Auktion C̈._____, Teil I und II). Zumindest missverständlich ist es hingegen, wenn die Vorinstanz ausführt, die Verkäufe seien ñicht 'en bloc', sondern gestaffeltërfolgt. Bezieht sich die Aussage einzig auf das Jahr 2000, ist sie irreführend. Berücksichtigt man allerdings auch die Jahre 2001 bis 2003, in welchen der Beschwerdeführer wiederum Kunstwerke einlieferte und verkaufen konnte, trifft das Bild der S̈taffelungẅohl zu.

3.4. Insgesamt mag die von der Vorinstanz getroffene Formulierung als ungenau bzw. verwirrlich erscheinen, letztlich ist sie aber nicht als geradezu willkürlich zu bezeichnen, zumal sie ohne Einfluss auf den Ausgang des Verfahrens bleibt. Mit Blick auf die eingeschränkte Kognition, welche dem Bundesgericht in Sachverhaltsfragen zusteht (E. 1.3.2), erweist sich die Rüge als unbegründet.

4.

4.1. In rechtlicher Hinsicht wirft der Beschwerdeführer der Vorinstanz zunächst eine Rechtsverletzung im Zusammenhang mit der Auslegung und Anwendung von Art. 17 aMWSTV vor. Konkret habe sie die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien zur Frage der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht unter Herrschaft der aMWSTV falsch gewichtet. Lasse sie die Frage offen, ob sich ein Unternehmer die Nähe seiner Haupttätigkeit anrechnen lassen muss, verhalte sie sich zudem widersprüchlich, wenn sie gleichzeitig den Marktauftritt aus der Nähe zum Auktionshaus herleite. Die veräusserten Kunstwerke hätten sich seit mehreren Jahrzehnten im Eigentum des Beschwerdeführers befunden, was aufzeige, dass die Objekte nicht zum Verkauf bestimmt gewesen seien. Auch im Fall von privaten Kunstsammlungen müsse gelten, dass diese keinen Betrieb darstellten. Generell sei festzustellen, dass die von der ESTV geübte Ïnfizierungspraxisžu einer rechtsungleichen Behandlung von m̈ehrwertsteuerpflichtigen Unternehmern und anderen Personenführe. Entgegen ihrer publizierten Praxis, wonach die Haltung der Sozialversicherungsträger für die mehrwertsteuerliche Behandlung grundsätzlich übernommen werde, nehme die ESTV im vorliegenden Fall eine abweichende Handhabung in
Kauf. Bei einer Steuerzahllast von durchschnittlich unter Fr. 4'000.–, bezogen auf die Jahre 2000 bis 2003, falle administrativer Aufwand an, der den Steuerertrag nahezu aufwiege. Die Vorinstanz führe zwar aus, dass die Norm aus Gründen des Gebots der Wettbewerbsneutralität weit auszulegen sei, unterlasse es dann aber zu prüfen, ob es im vorliegenden Fall überhaupt zu einer Wettbewerbsverzerrung komme. Allein schon die Begriffe K̈onkurrentenünd B̈rancheẗeien im Zusammenhang mit einer Sammlertätigkeit verfehlt, zumal der Beschwerdeführer äm Marktñicht in eigenem Namen aufgetreten sei.

4.2. Zur Erreichung des übergeordneten Ziels der Allgemeinheit der Mehrwertbesteuerung und der Wettbewerbsneutralität ist nach dem Gesagten eine weite Auslegung des Tatbestandes der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht am Platz (E. 2.3.4 hievor). Soweit ein Leistungserbringer von ihr ausgenommen ist, bleibt nicht nur der Konsum unbesteuert, sondern geniesst er Wettbewerbsvorteile gegenüber den Mitanbietern, die der Steuerpflicht unterliegen und ihre Leistungen entsprechend teurer anbieten müssen, wollen sie die Mehrwertsteuer nicht zulasten ihrer Marge übernehmen. Wenn der Beschwerdeführer geltend macht, es sei nicht erstellt, dass es im vorliegenden Fall überhaupt zu einer Wettbewerbsverzerrung komme, geht sein Argument von vornherein fehl. Nicht nur erscheint es als geradezu unmöglich, in konkreter Weise abzuschätzen, worin die Folgen der gegebenen oder fehlenden subjektiven Mehrwertsteuerpflicht eines Marktteilnehmers bestehen. Solcherlei ist auch nicht Aufgabe der Rechtsprechung, zumal diese Sichtweise eine Einzelfallbetrachtung impliziert, wogegen die übergeordneten allgemeinen Prinzipien nach einer Gesamtschau rufen. Der Markt insgesamt wird

gestört, wenn einzelne Anbieter (subjektive Steuerpflicht) bzw. einzelne Leistungen
(objektive Steuerpflicht) von der Mehrwertbesteuerung ausgenommen sind. Dies ist ganz grundsätzlich unerwünscht, soweit der Gesetzgeber nicht bewusst Ausnahmen von der objektiven oder subjektiven Mehrwertsteuerpflicht vorsieht.

4.3. Der Beschwerdeführer bestreitet in grundsätzlicher Hinsicht das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit im Sinne von Art. 17 Abs. 1 aMWSTV und macht blosse Sammlertätigkeit geltend.

4.3.1. Hierzu führt er aus, anders als dies im Handel typischerweise zutreffe, sei er am relevanten Markt gerade nicht in eigenem Namen aufgetreten. Sein Beitrag habe sich darauf beschränkt, die Kunstwerke einzuliefern, worauf das Auktionshaus alles Weitere besorgt habe. Ein Privatsammler verhalte sich mithin nicht wie ein Händler. Solange das Auktionshaus dem Einlieferer gegenüber Marktkonditionen anwende, dürfe die Beteiligung des Beschwerdeführers am Auktionshaus zu keiner anderen Betrachtung führen. Ein Liebhaber, der Gegenstände sammle und sich von diesen erst nach langer Zeit wieder trenne, unterliege keinem unternehmerischen Risiko. Ein solches sei für die Bejahung der Selbständigkeit aber unerlässlich und fehle im vorliegenden Fall, zumal der Beschwerdeführer beim Aufbau seiner Sammlung ausschliesslich Eigenkapital eingesetzt habe.

4.3.2. In der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur direktsteuerlichen Selbständigkeit gelten hauptsächlich folgende Indizien als massgebend: Tragen des unternehmerischen Risikos, Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können (E. 2.4.2 hievor). Letztlich handelt es sich bei diesen Merkmalen um unverbindliche Anhaltspunkte, die einzeln - oder zusammen mit anderen Aspekten - den Schluss nahelegen, der Leistungserbringer handle unabhängig, weisungsungebunden, äusserhalb einer bestimmten Hierarchie. Im Ergebnis lässt sich das Kriterium am ehesten vor dem Hintergrund der unselbständigen Tätigkeit prüfen, deren Konturen wesentlich klarer gehalten sind. Unter den vorliegenden, zweifellos atypischen Verhältnissen kann es ohnehin nicht auf die üblichen Kriterien ankommen. Diese sind auf den Normalfall eines Händlers oder Dienstleisters zugeschnitten, während sich das Veräussern von Kunstwerken unter Inanspruchnahme eines Auktionshauses begriffsnotwendig durch ein hohes Mass an Diskretion und Zurückhaltung im Aussenauftritt auszeichnet. Damit kann das Kriterium des Auftritts in eigenem Namen am relevanten Markt nie gegeben
sein, was nicht nur mehrwert-, sondern auch direktsteuerlich gilt (jüngst dazu das Urteil 2C 766/2010, 2C 767/2010 vom 29. Juli 2011 E. 2.4 mit Hinweisen, namentlich auf BGE 122 II 446 E. 3b S. 450, in: StE 2011 B 23.1 71, ASA 80 S. 412). Ebenso wenig lässt sich aus dem Bestehen oder Fehlen der Risikoübernahme schliessen. Mit dem Beschwerdeführer ist anzunehmen, dass Sammler, die über lange Zeit eine Sammlung unterhalten und diese bei sich bietenden Gelegenheiten erweitern, im Fall der Veräusserung kein eigentliches betriebswirtschaftliches Risiko eingehen. Das klassische Händlerrisiko, das darin besteht, dass der Warenbestand sich als unverkäuflich oder zumindest demodiert erweist, ist bei einer Sammlung ausgeschlossen. Sammler halten keinen derartigen Warenbestand im Sinne eines eigentlichen Umlaufvermögens und erwerben die Objekte gerade nicht in der Absicht, sie später wieder zu veräussern. Für sie steht in aller Regel der Affektionswert im Vordergrund, während der Verkehrswert, der erst im Fall der Veräusserung zum Tragen käme, nicht selten während der Haltedauer überhaupt keine Rolle spielt. Damit erweist sich auch dieses Kriterium als untauglich.

4.3.3. Der Beschwerdeführer qualifiziert sein Verhalten als blosse Verwaltung seines Privatvermögens. Zumindest sinngemäss leitet er daraus ab, dass kein Bedürfnis nach Besteuerung des Konsums bestehe, der anlässlich des Erwerbs der von ihm angebotenen Kunstwerke durch die Käuferschaft getätigt wurde. Das Kriterium der Liebhaberei, das der Beschwerdeführer zu seinen Gunsten heranzieht, ist an sich auf die Belange der direkten Steuern zugeschnitten, findet aber mit Einschränkungen auch in der Mehrwertsteuerpraxis Anwendung (Urteil 2C 463/2008 vom 27. Januar 2009 E. 2.2). Ausgangspunkt der direktsteuerlichen Liebhaberei, die zu steuerfreiem privatem Kapitalgewinn führt, ist die fehlende Gewinnstrebigkeit. Beim Verkauf einer Sammlung ist direktsteuerlich nur dann von einem steuerfreien privaten Kapitalgewinn auszugehen, wenn die Sammlung nachvollziehbar ohne Gewinnstrebigkeit aufgebaut worden ist. Dies erfordert eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalles (Urteile 2C 766/2010, 2C 767/2010 vom 29. Juli 2011 E. 2.5, in: StE 2011 B 23.1 71, ASA 80 S. 412; 2A.66/2002 vom 17. September 2002 E. 2.3, in: ASA 73 S. 308). Im Mehrwertsteuerrecht ist die Gewinnabsicht für den Tatbestand der subjektiven Steuerpflicht von keiner

Bedeutung. Hier soll der Verbrauch des Leistungsempfängers besteuert werden, weswegen die Absichten des Leistungserbringers in den Hintergrund zu treten haben (Art. 17 Abs. 1 aMWSTV, Art. 21 Abs. 1 aMWSTG, Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Unter Würdigung aller Umstände bleibt es dabei, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Veräusserung der eingelieferten Kunstwerke unter mehrwertsteuerlichen Gesichtspunkten den Rahmen der Liebhaberei verlassen hat. Vielmehr betätigte er sich im hier massgebenden Zeitraum durchaus in der Art eines Kaufmannes, wie ein Unternehmer, also gewerblich und nicht bloss vermögensverwaltend. Die Sichtweise der Steuerverwaltung des Kantons E._____, welche diese im Tax Ruling vom 16. Dezember 1997für die Zwecke der direkten Steuerneinnahm (dazu lit. B hievor), vermag daran nichts zu ändern. Wohl lag auch direktsteuerlich der Fokus auf der Abgrenzung zwischen (steuerbarer) selbständiger Erwerbstätigkeit und (steuerfreier) Liebhaberei. Anders als im Bereich der Einkommen- und Gewinnsteuer, wo die Frage zu beantworten ist, ob beim Veräusserer ein Wertzuwachs zu besteuern sei, geht es mehrwertsteuerlich um die Besteuerung des Konsums des Leistungsempfängers. Nach klarem gesetzgeberischem Konzept soll dieser steuerlich erfasst werden, soweit das Gesetz nicht eine ausdrückliche Ausnahme vorsieht.

4.4. Weiter bestreitet der Beschwerdeführer das Vorliegen einer hinreichend nachhaltigen, gewerblich/beruflichen Tätigkeit im Sinne von Art. 17 Abs. 1 aMWSTV.

4.4.1. Er trägt hierzu vor, der im Jahr 2000 erzielte Umsatz von Fr. 734'700.– stehe überwiegend im Zusammenhang mit Lieferungen ins Ausland. Unter Berücksichtigung der Jahre 2001 bis 2003 ergebe sich eine Steuerzahllast von weniger als Fr. 4'000.– pro Jahr, womit die Schwelle gemäss Art. 19 Abs. 1 lit. a aMWSTV unerreicht bleibe. Der administrative Aufwand seitens der steuerpflichtigen Person, der sich aufgrund der Steuerpflicht ergebe, sei denn auch völlig unverhältnismässig. Liege ein En-bloc-Verkauf vor, fehle es an der erforderlichen Häufigkeit ebenso wie an der Planmässigkeit. Die Steuerverwaltung des Kantons E._____ teile diese Auffassung. Der Verkauf sei durch den Liquiditätsbedarf im Zusammenhang mit dem Umbau einer Liegenschaft bedingt und beruhe insofern auf einem einmaligen Entschluss.

4.4.2. Soweit der Beschwerdeführer seine subjektive Mehrwertsteuerpflicht unter Bezugnahme auf die Jahre 2001 bis 2003 bestreitet, in welchen die erforderliche Steuerzahllast nicht erreicht worden sei, ist darauf nicht näher einzugehen. Unstreitig bilden diese Jahre weder Gegenstand des vorliegenden Verfahrens noch ist dem Beschwerdeführer hierzu überhaupt ein anfechtbarer Entscheid zugekommen (siehe dazu lit. C hievor). Im hier massgebenden Steuerjahr 2000 belief sich die Steuerzahllast gemäss Ergänzungsabrechnung auf Fr. 17'465.–. Erweist sich die Steuerforderung der ESTV im vorliegenden Verfahren als begründet, tritt der Beschwerdeführer angesichts der konkreten Steuerzahllast ohne Weiteres in die subjektive Mehrwertsteuerpflicht.

4.4.3. Die Nachhaltigkeit ist Tatbestandselement der gewerblichen/ beruflichen Ausübung einer selbständigen Tätigkeit. Indizien für das nachhaltige Erbringen einer Tätigkeit sind nach dem Gesagten namentlich 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 (E. 2.4.3). Mit Blick auf die Wellcome -Praxis des EuGH, die hier analog gilt, ist letztlich ausschlaggebend, ob der Beschwerdeführer äktive Schritte zum Vertriebdurch Einsatz ähnlicher Mittel wie ein Händlerünternommen hat (E. 2.5.3). Unstreitig hat er die Kunstsammlung über Jahrzehnte angelegt, gepflegt und erweitert. Nennenswerte Verkäufe sind keine bekannt, bis es im Jahr 2000 galt, einen akuten Liquiditätsengpass zu beseitigen. Wenn der Beschwerdeführer auf die Gründe seiner Einlieferungen eingeht, ist dies freilich unbehelflich. Wie ausgeführt, erfolgt die Beurteilung der subjektiven Mehrwertsteuerpflicht frei von den Überlegungen des Leistungserbringers, ist die Mehrwertsteuer doch eine Verbrauchsteuer. Wie die Materialien zum Ausdruck bringen, wollten Verordnungs- und Gesetzgeber lediglich, aber
immerhin, Leistungserbringer von der Mehrwertsteuerpflicht ausnehmen, die nur gelegentlich, z. B. bloss einmaligÜmsätze erzielen (E. 2.3.2). Zahl und Umfang der Verkaufsfälle, ebenso wie die Höhe des Umsatzes sind für sich allein nach der Wellcome -Praxis zwar grundsätzlich ohne Belang (E. 2.5.3). Dennoch kommt ihnen im Rahmen der anzustellenden Gesamtwürdigung durchaus Bedeutung zu, ermöglichen sie doch Rückschlüsse im Hinblick darauf, ob der Leistungserbringer äktive Schritteünternimmt oder sich ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistenderbedient.

4.4.4. Der Beschwerdeführer ist unbeschränkt haftender Gesellschafter der Galerie A._____. Seine Kenntnisse und Fertigkeiten als Kunstsachverständiger haben auch auf wissenschaftlicher Ebene zu gebührender Anerkennung geführt. Entnahm er seiner Sammlung im Jahr 2000insgesamt 42 Werke, von denen dann bis auf vier tatsächlich alleeinen Käufer fanden, so traf er die Wahl auch aufgrund seiner Einschätzung des Marktes. Dabei kam ihm seine berufliche Erfahrung zweifellos zupass. Insofern ist die Abgrenzung zwischen (haupt-) beruflicher und Sammlertätigkeit zumindest verschwommen, wenn sich nicht sogar sagen lässt, dass eine Trennung von vornherein unmöglich sei. Jedenfalls schlossen sich an den Umsatz von Fr. 734'700.– im Jahr 2000 Verkäufe von Fr. 87'150.– (2001), Fr. 309'350 (2002) und Fr. 218'600 (2003) an, womit innerhalb verhältnismässig kurzer Zeit insgesamt Fr. 1'349'800.– umgesetzt werden konnten. War der Beschwerdeführer nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig, konnte er seine Objekte spürbar günstiger anbieten als steuerpflichtige Konkurrenten. Vor allem aber blieb ein nicht unerheblicher Konsum unbesteuert, was dem Prinzip der Allgemeinheit der Mehrwertsteuer zuwiderläuft. Mit der gewählten Vorgehensweise bediente der Beschwerdeführer sich im Sinne der Wellcome -Praxis des EuGH ¨ahnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender, der professionell in Erscheinung tritt. Er unternahm wohlgezielte, kurz aufeinanderfolgende aktive Schritte zur Versilberung eines Teils seines Vermögens und darf mit Blick auf die Materialien nicht mehr als jemand gelten, der ñur gelegentlich, z. B. bloss einmalig, also nicht nachhaltig im Sinne von gewerblich oder beruflichäuftritt. Die Nachhaltigkeit als Teilaspekt der gewerblich/beruflichen Tätigkeit kann nicht fraglich sein.

4.5. Führte die Veräusserung eines Teils der Kunstsammlung im Jahr 2000 durch den Beschwerdeführer zur selbständigen Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinne, ist er subjektiv mehrwertsteuerpflichtig und damit von der ESTV zu Recht ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen worden. Seine Beschwerde ist insofern unbegründet und abzuweisen.

5.

5.1. Für den Fall, dass sich die subjektive Mehrwertsteuerpflicht als begründet erweisen sollte, beruft sich der Beschwerdeführer auf Art. 14 Ziff. 20 aMWSTV. Nach dieser Bestimmung sind von der objektiven Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen die Lieferung gebrauchter Gegenstände, die ausschliesslich für eine nach Art. 14 aMWSTV (Ausnahmekatalog) von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden, sofern diese Gegenstände mit der Warenumsatzsteuer belastet sind oder deren Bezug nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte, sowie die Lieferungen im Betrieb gebrauchter Gegenstände, deren Bezug vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen war. In übergangsrechtlicher Hinsicht führt Art. 84 Abs. 7 aMWSTV allerdings zum Ausschluss dieser Bestimmung, soweit es sich um Verkäufe von gebrauchten Gegenständen handelt, welche vor dem 1. Januar 1995 eingekauft und [entweder]nach dem 31. Dezember 1994 mit Anspruch auf einen Vorsteuerabzug bearbeitet oder für welche Dienstleistungen bezogen wurden, die zum Vorsteuerabzug berechtigten. Die Bestimmung ist derart gehalten, dass im Ergebnis der Verkauf von gebrauchtem Anlagevermögen steuerbar ist (Camenzind/Honauer, a.a.O., N. 1203).

5.2. Der Beschwerdeführer trägt zum Sachverhalt vor, die eingelieferten Kunstwerke hätten sich seit langer Zeit in seinem Eigentum befunden. Die Rede ist davon, dass die verkauften Objekte ẓum grössten Teil in den 1960er bis 1980er Jahrenërworben worden seien. Auf diese Weise erhellt, dass es sich im Sinne der Übergangsbestimmung um altrechtliche Gegenstände - v̈or dem 1. Januar 1995 eingekauft- handelt. Die Einlieferung bzw. die erfolgreiche Vermittlung der Käuferschaft führte unstreitig zu einer Abrechnung seitens der Galerie A._____, die ebenso unstreitig mit Mehrwertsteuer belastet war. Insofern hat der Beschwerdeführer für die veräusserten Kunstwerke v̈orsteuerabzugsberechtigte Dienstleistungenïm Sinne der zweiten Tatbestandsvariante von Art. 84 Abs. 7 aMWSTV bezogen. Ungeachtet dessen, ob es sich bei den eingelieferten Kunstwerken überhaupt um g̈ebrauchte Gegenständeḧandelt, von welchen Art. 84 Abs. 7 aMWSTV spricht, ist der Ausnahmetatbestand so oder anders nicht erfüllt. Damit kommt es nicht zur Anwendung von Art. 14 Ziff. 20 aMWSTV und bleibt es bei der objektiven Mehrwertsteuerpflicht, nachdem der Beschwerdeführer vor dem Hintergrund des Gesagten subjektiv mehrwertsteuerpflichtig geworden ist. Die Beschwerde ist auch insoweit unbegründet.

6.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig. Ihm sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 BGG). Der obsiegenden Eidgenössischen Steuerverwaltung ist keine Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 13. April 2012

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Kocher