Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-5261/2008
{T 0/2}

Urteil vom 29. März 2010

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST (1. Quartal 1995 - 3. Quartal 2000).
Rückweisungsentscheid/Vorsteuern

Sachverhalt:

A.
A._____, Inhaber der (...) Garage, ist 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 (...) 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. 237'428 vom 14. Dezember 2000 geltend. In dieser EA integriert verrechnete die ESTV ihre Gesamtforderung von rund Fr. 139'536.-- mit der Gutschriftsanzeige [GS] Nr. 237'208 im Betrag von rund Fr. 10'205.-- aufgrund von Belegen, welche ihrer Ansicht nach die formellen Erfordernisse an die Margenbesteuerung erfüllten. Mit Entscheid vom 9. April 2003 hielt die ESTV an ihrer Steuernachforderung von Fr. 129'331.-- zuzüglich Verzugszins fest.

B.
Gegen diesen Entscheid erhob A._____ am 8. Mai 2003 Einsprache. Mit Einspracheentscheid vom 24. Juni 2004 erkannte die ESTV, der Entscheid vom 9. April 2003 sei im Umfang von Fr. 1.45 in Rechtskraft erwachsen. Im Weiteren hiess die ESTV die Einsprache im Umfang von Fr. 1'575.-- gut, wies sie im Übrigen jedoch ab. A._____ schulde der ESTV für das 1. Quartal 1995 bis zum 3. Quartal 2000 Fr. 127'754.55 Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins. Mit Eingabe vom 23. Juli 2004 erhob A._____ gegen den Einspracheentscheid Beschwerde bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK). Das Bundesverwaltungsgericht übernahm das Verfahren auf Ende 2006 und hiess mit Urteil vom 12. Dezember 2007 die Beschwerde im Sinn der Erwägungen teilweise gut. Ziffer 1 des Einspracheentscheids vom 24. Juni 2004 betreffend Teilrechtskrafterklärung sowie dessen Ziffer 3 betreffend geschuldeter Mehrwertsteuer von Fr. 127'754.55 wurden aufgehoben und die Sache zur Berechnung des zu

gewährenden Vorsteuerabzugs im Sinn der Erwägungen an die ESTV zurückgewiesen. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wurde (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1368/2006 vom 12. Dezember 2007).

Zur Begründung führte das Bundesverwaltungsgericht im Wesentlichen aus, diejenigen Fälle bzw. Rechnungen, welche die Voraussetzungen für die Anwendung der Margenbesteuerung erfüllten, habe die ESTV bei ihrer Nachforderung berücksichtigt (E. 6.2). Bezüglich der übrigen Fälle komme es zur Regelbesteuerung. Als steuerpflichtiger Leistungsempfänger sei A._____ insoweit beim Erwerb von Eintausch- bzw. Occasionsfahrzeugen berechtigt, Vorsteuern geltend zu machen, sofern er die gebrauchten Fahrzeuge für steuerbare Ausgangsleistungen verwendet habe und ihm selbst durch einen anderen Steuerpflichtigen Mehrwertsteuern in Rechnung gestellt worden seien. Umgekehrt rechtfertige sich indessen insbesondere dann kein Vorsteuerabzug, wenn die eingetauschten bzw. angekauften Gebrauchtwagen nicht von steuerpflichtigen Personen stammten (E. 7.2). Was Ankäufe von Privaten anbelange, habe die ESTV die durch A._____ vorgenommenen Vorsteuerabzüge somit zu Recht zurückbelastet (E. 7.2 in fine). Anders beurteilten sich hingegen diejenigen Fälle von Ankäufen von Steuerpflichtigen, bei denen die formellen Anforderungen an die Belege zur Geltendmachung der Vorsteuern nicht erfüllt gewesen seien. Bei diesen stelle sich aufgrund der nunmehr einschlägigen Regelungen von Art. 15a bzw. 45a der Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV, AS 2000 1347) die Frage, ob neben den bereits anerkannten Vorsteuerabzügen noch weitere zugelassen werden könnten.

C.

Am 15. Juli 2008 traf die ESTV einen neuen Einspracheentscheid. Sie wies die Einsprache von A._____ vom 8. Mai 2003 im gesamten Umfang der am 12. Dezember 2007 vom Bundesverwaltungsgericht verfügten Rückweisung ab. A._____ schulde ihr für das 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000 Fr. 127'756.-- Mehrwertsteuer zuzüglich 5% Verzugszins. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, im vorliegenden Verfahren gehe es einzig noch darum, ob neben den bereits anerkannten Vorsteuerabzügen aufgrund von Art. 15a und 45a aMWSTGV nachträglich noch weitere Vorsteuerabzüge zugelassen werden könnten. Ihre nochmalige Überprüfung der Akten habe

indessen ergeben, die nicht zugelassenen Vorsteuern stünden ausschliesslich im Zusammenhang mit Ankäufen von Privatpersonen, weshalb keine weiteren Vorsteuerabzüge möglich seien.

D.

A._____ (Beschwerdeführer) führte am 14. August 2008 gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 15. Juli 2008 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht mit folgenden Rechtsbegehren: „(1) Der Entscheid der ESTV sei aufzuheben und die ESTV, Hauptabteilung MWST, anzuweisen, das Ergebnis der Kontrolle vom 13. bis 20. November 2000 zu überprüfen, insbesondere auf die stets verlangte Gewährung der auch entlastenden Teile. (2) Im Weiteren sei der vorliegende Fall auf das in Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) vorgeschriebene Verbot der Rechtsverzögerung zu überprüfen“. Zur Begründung legte der Beschwerdeführer im Wesentlichen dar, er halte an seinen im Vorverfahren gemachten Einwänden fest. Er bestreite die nur teilweise Korrektur seiner MWST-Abrechnungen ohne Berücksichtigung der für ihn entlastenden Teile. Ebenso bestreite er die Behauptung der ESTV, er habe eine unzulässige Verbuchungsmethode angewandt. Sämtlicher Bruttoerlös (ohne Autobahnvignetten, Weiterverrechnung von Prüfungsgebühren des Strassenverkehrsamtes und der Miete) sei während der gesamten Kontrollperiode als MWST-pflichtiger Umsatz abgerechnet worden. Dem Bund sei kein Steuerausfall entstanden. In den Anwendungsbereich von Art. 45a aMWSTGV falle der Handel mit Nichtsteuerpflichtigen. Vorliegend stelle dieser mindestens 95% seines Gesamtumsatzes dar.

Zur Begründung seines Rechtsbegehrens Nr. 2 führte er aus, die Kontrolle sei im November 2000 erfolgt. Am 25. Januar 2001 habe er eine anfechtbare Verfügung verlangt. Diese habe die ESTV erst am 9. April 2003 erlassen. Über seine Einsprache vom 8. Mai 2003 habe die ESTV erst am 24. Juni 2004 entschieden. Noch länger sei die Behandlung der am 23. Juli 2004 an die SRK eingereichte Beschwerde verschleppt worden. Es sei zu hoffen, dass diesem Umstand wenigstens bei der Gebührenfestsetzung der erneuten Beschwerde Rechnung getragen werde. Zu berücksichtigen sei ausserdem, dass der Bundesrat in seiner Botschaft zur Volksabstimmung vom 28. November 1993 dem Stimmvolk mitgeteilt habe, im Unterschied zur WUST werde die MWST die Investitionsgüter

wie Maschinen und Fahrzeuge sowie Betriebsmittel nicht mehr belasten.

E.
In ihrer Vernehmlassung vom 14. Oktober 2008 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die ESTV ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG.

2.
Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (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). Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2010, aber nach dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) am 1. Januar 2001 getätigt worden sind, bleibt deshalb das aMWSTG sowie die aMWSTGV anwendbar. Für Umsätze vor dem 1. Januar 2001 kommt noch die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 1464) zur Anwendung (Art. 93 Abs. 1 und Art. 94 Abs. 1 aMWSTG). Auf den vorliegenden Sachverhalt vom 1. Quartal 1995 bis 3. Quartal 2000 ist somit

grundsätzlich noch die aMWSTV relevant.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

3.

3.1 Ein mit verbindlichen Weisungen versehener Rückweisungsentscheid (vgl. Art. 61 Abs. 1 VwVG) schliesst das Verfahren bezüglich der in den Erwägungen definitiv behandelten Punkte ab. Wenn der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr bleibt und die Rückweisung nur noch der Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient, handelt es sich – in Bezug auf die definitiv entschiedenen Punkte – um einen Endentscheid, der anfechtbar ist (BGE 134 II 124 E. 1.3; Entscheid der SRK vom 15. August 2005 [CRC 2005-064] E. 2a mit Hinweisen; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.196).

3.2 Materielle Rechtskraft bedeutet Verbindlichkeit eines (formell rechtskräftigen) Entscheids für spätere Verfahren. Sie bezieht sich grundsätzlich nur auf das Dispositiv und nicht auf die rechtliche Begründung und die tatsächlichen Feststellungen (BGE 121 III 474 E. 2, 4a). Die rechtliche Bindungswirkung gilt für die Parteien und Beigeladene des rechtskräftig erledigten Verfahrens sowie deren Rechtsnachfolger (Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 323; Madeleine Camprubi, in Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/St. Gallen 2008, N. 24 zu Art. 61).

3.3 Ein Rückweisungsentscheid im Sinn eines anfechtbaren Endentscheids (vorn E. 3.1) wird bei unterlassener Anfechtung formell und damit auch materiell rechtskräftig. Verweist das Dispositiv eines solchen Entscheids ausdrücklich auf die Erwägungen, werden diese zu dessen Bestandteil und haben, soweit sie zum Streitgegenstand

gehören, an der Rechtskraft teil (BGE 120 V 233 E. 1a; 113 V 159 E. 1c). Die Behörde, an die zurückgewiesen wird, die Partei und auch das mit der Sache nochmals befasste Gericht selbst sind an die Erwägungen im Rückweisungsentscheid gebunden. Die rechtliche Beurteilung, mit der die Zurückweisung begründet wird, muss der neuen Entscheidung zugrunde gelegt werden (BGE 116 II 220 E. 4a; 122 I 250 E. 2; Urteil des Bundesgerichts 4C.46/2007 vom 17. April 2007 E. 3.1 mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 22. Dezember 1994 [SRK 1994-006] E. 3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.196; PHILIPPE WEISSENBERGER, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich etc. 2009 [im Folgenden: Praxiskommentar VwVG], N. 28 zu Art. 61). Eine freie Überprüfung durch das ein zweites Mal angerufene Gericht ist nur noch möglich betreffend jene Punkte, die im Rückweisungsentscheid nicht entschieden wurden oder bei Vorliegen neuer Sachumstände (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1513/2006 vom 24. April 2009 E. 2.3; Entscheid der SRK vom 15. August 2005 [CRC 2005-064] E. 2a mit Hinweisen, E. 4).

4.

4.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen u.a. die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 4 Bst. a und b aMWSTV).

4.2 Verwendet ein Steuerpflichtiger Gegenstände oder Dienstleistungen für steuerbare Ausgangsleistungen, so kann er in seiner Steuerabrechnung die ihm von anderen Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer für Lieferungen und Dienstleistungen abziehen (Art. 29 Abs. 1 und 2 aMWSTV). Für einen Vorsteuerabzug ist gemäss Art. 29 Abs. 1 aMWSTV unter anderem erforderlich, dass die mit der Vorsteuer belasteten Gegenstände oder Dienstleistungen für einen geschäftlich begründeten Zweck gemäss Abs. 2 der Bestimmung verwendet werden, namentlich für steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 8.3, 10; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1602/2006 vom 4. März 2010 E. 3.1.2, A-1566/2006 vom 11. August 2008 E. 2.2).

4.3

4.3.1 Am 1. Juli 2006 sind Art. 15a und Art. 45a aMWSTGV in Kraft getreten. Art. 45a aMWSTGV hält allgemein fest, dass allein aufgrund

von Formmängeln keine Steuernachforderung erhoben wird, 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. Betreffend die Rechnungsstellung bestimmt Art. 15a aMWSTGV, dass die ESTV auch Rechnungen und Rechnungen ersetzende Dokumente nach Art. 37 Abs. 1 und 3 aMWSTG anerkennt, 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 aMWSTG nicht vollumfänglich erfüllen, sofern die tatsächlich vorhandenen Angaben die betreffenden Personen eindeutig identifizieren (zu diesen Bestimmungen und deren rückwirkenden Anwendung auch auf den zeitlichen Anwendungsbereich der aMWSTV ausführlich: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1476/2006 vom 26. April 2007 E. 4.2.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6, A-1455/2006 vom 25. April 2007 E. 5.4).

4.3.2 Art. 15a und 45a aMWSTGV betreffen allerdings einzig Formmängel. Formvorschriften in Gesetz, Verordnungen und Verwaltungspraxis sollen nicht überspitzt formalistisch, sondern pragmatisch angewendet werden. Es soll vermieden werden, dass das Nichteinhalten von Formvorschriften zu Steuernachbelastungen führt. Gesetzliche Vorschriften oder selbst die Verwaltungspraxis der ESTV werden dadurch nicht aufgehoben. Sie bleiben vielmehr gültig und sind von den Steuerpflichtigen zu beachten. Materiellrechtliche Vorschriften oder materiellrechtliche Mängel bleiben folglich vom neuen Verordnungsrecht unberührt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 3.3, A-1352/2006 vom 25. April 2007 E. 6).

4.3.3 Art. 14 Abs. 2 Satz 2 aMWSTGV ist wie Art. 15a und 45a aMWSTGV am 1. Juli 2006 in Kraft getreten und soll gleichermassen dem Formalismus in der Mehrwertsteuer entgegenwirken (sog. "Pragmatismusbestimmungen"; siehe Praxismitteilung der ESTV vom 31. Oktober 2006, S. 14). Für den Anwendungsbereich der Margenbesteuerung bildet Art. 14 Abs. 2 aMWSTGV in Bezug auf Art. 45a aMWSTGV lex specialis (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6612/2007 vom 11. Dezember 2009 E. 2.4.2, A-48/2007 vom 17. November 2009 E. 3.3.2). 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 aMWSTGV (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 (zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6612/2007 vom 11. Dezember 2009 E. 2.4.1).

4.4 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt. Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen, das heisst für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1354/2006 vom 24. August 2007 E. 2, A-1429/2006 vom 29. August 2007 E. 2.4). Eine vom Steuerpflichtigen zu beweisende steuermindernde Tatsache stellt etwa jene dar, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (Urteil des Bundesgerichts 2A.406/2002 vom 31. März 2004 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1628/2006 vom 21. Dezember 2007 E. 3.3). Es bleibt dem Steuerpflichtigen dabei aber unbenommen, den entsprechenden Nachweis auch noch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht zu erbringen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1643/2006 vom 19. August 2008 E. 2.4, A-1389/2006 vom 21. Januar 2008 E. 4.2).

5.

Im vorliegenden Fall bestreitet der Beschwerdeführer die Nachforderung der ESTV in Folge ihrer Kontrolle im November 2000. Er habe die Umsätze im Zusammenhang mit Eintauschfahrzeugen richtig

versteuert. Da sich das Bundesverwaltungsgericht mit dieser Sache in seinem Urteil A-1368/2006 vom 12. Dezember 2007 bereits befasst hat, ist zunächst zu klären, inwieweit dieses in Rechtskraft erwachsen ist (E. 5.1).

5.1

5.1.1 Das Dispositiv des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-1368/2006 vom 12. Dezember 2007 lautet auf teilweise Gutheissung im Sinn der Erwägungen und auf Rückweisung der Sache an die ESTV zur Berechnung des zu gewährenden Vorsteuerabzugs im Sinn der Erwägungen (Ziff. 1). In der Begründung des Urteils hielt das Bundesverwaltungsgericht fest, der Beschwerdeführer habe die Voraussetzungen der Margenbesteuerung grundsätzlich nicht erfüllt (E. 6.1). Die ESTV habe dennoch diejenigen Fälle, in denen die Anwendung der Margenbesteuerung in Frage gekommen sei, bei ihrer Nachforderung zu Gunsten des Beschwerdeführers berücksichtigt (E. 6.2). In den übrigen Fällen – wo keine Margenbesteuerung möglich gewesen sei – komme die Regelbesteuerung zur Anwendung. Hinsichtlich der Ankäufe von Eintauschfahrzeugen von Nichtsteuerpflichtigen könne der Beschwerdeführer von vornherein keinen Vorsteuerabzug vornehmen. Die betreffende Aufrechnung durch die ESTV sei somit zu Recht erfolgt (E. 7.2). Anders beurteilte das Bundesverwaltungsgericht allfällige Käufe von Eintauschfahrzeugen von Steuerpflichtigen, bei denen die ESTV den Vorsteuerabzug aufgrund von formellen Mängeln nicht gewährt habe. Solche Fälle habe die ESTV unter Berücksichtigung der neu in Kraft getretenen Bestimmungen von Art. 15a und Art. 45a aMWSTGV zu prüfen. Insoweit wies das Bundesverwaltungsgericht die Sache an die ESTV zurück (E. 7.3).

5.1.2 Das Dispositiv verwies ausdrücklich auf die Erwägungen. Diese wurden damit zu dessen Bestandteil (E. 3.3). Diejenigen Fälle, bei denen die ESTV die Margenbesteuerung verweigert hat und die Vorsteuern aufrechnete, weil der Beschwerdeführer Fahrzeuge von Nichtsteuerpflichtigen gekauft habe, hat das Bundesverwaltungsgericht endgültig abgehandelt und es liegt insoweit ein Endentscheid vor, gegen welchen Beschwerde hätte geführt werden können. Mangels Anfechtung sind die fraglichen Erwägungen für die ESTV, für den Beschwerdeführer und ebenso für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich und nehmen an der Rechtskraft des Dispositivs teil (E. 3.3). Soweit der Beschwerdeführer sich in der vorliegenden Beschwerde

wiederum mit diesen Erwägungen befasst, ist darauf nicht einzutreten. Dies betrifft insbesondere die Einwände, er habe eine zulässige Verbuchungsmethode angewandt, für ihn Entlastendes sei nicht berücksichtigt worden und der Bundesrat habe in seiner Botschaft zur Volksabstimmung vom 28. November 1993 dem Stimmvolk mitgeteilt, die Mehrwertsteuer werde die Investitionsgüter nicht mehr belasten. Im Weiteren kann aus dem gleichen Grund auf das Rechtsbegehren Nr. 2 nicht eingetreten werden, da der Beschwerdeführer offensichtlich eine Rechtsverzögerung bis zum Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 12. Dezember 2007, d.h. hinsichtlich des Vorverfahrens, rügt.

5.1.3 Das Bundesverwaltungsgericht hat im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig noch zu prüfen, ob Fälle vorliegen, bei denen die Margenbesteuerung nicht zur Anwendung kam, der Beschwerdeführer Eintauschfahrzeuge von Steuerpflichtigen bezog und unter Berücksichtigung von Art. 15a und Art. 45a aMWSTGV der betreffende Vorsteuerabzug gewährt werden kann. Über diese Fälle hat der Rückweisungsentscheid vom 12. Dezember 2007 nicht entschieden und insoweit kam der ESTV noch ein Entscheidungsspielraum zu (vgl. oben E. 3.1).

5.2 Die ESTV führte in ihrem Einspracheentscheid vom 15. Juli 2008 aus, eine nochmalige Überprüfung der Akten habe ergeben, dass die nicht zugelassenen Vorsteuern ausschliesslich im Zusammenhang mit Ankäufen von Privatpersonen stünden. Ein Vorsteuerabzug sei deshalb nicht möglich. Dagegen bringt der Beschwerdeführer keine konkreten Einwände vor. Im Gegenteil, er bestätigt, dass der Handel mit Nichtsteuerpflichtigen mindestens 95% des Gesamtumsatzes ausgemacht habe. Es bestehen somit keine Anhaltspunkte für das Bundesverwaltungsgericht, dass weitere nicht berücksichtigte Ankäufe von Steuerpflichtigen gegeben sind. Im Übrigen trägt der Beschwerdeführer die Beweislast für steuermindernde Tatsachen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (E. 4.4). Zusätzliche Vorsteuerabzüge können demnach nicht gewährt werden, da die von Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Steuer grundlegende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug bildet (E. 4.2). Eine weitere Überprüfung hinsichtlich der Pragmatismusbestimmungen von Art. 15a und Art. 45a aMWSTGV erübrigt sich damit.

6.
Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf

einzutreten ist. Bei diesem Verfahrensausgang sind dem Beschwerdeführer als unterliegende Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'500.-- festgesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem Beschwerdeführer zur Zahlung auferlegt. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

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

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'500.- verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Markus Metz	Jürg Steiger

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: