Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5938/2011

Urteil vom 4. Juli 2012

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Ralf Imstepf.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2004 - 3. Quartal 2008; Ermessenseinschätzung).

Sachverhalt:

A.

A.a A._____ (Steuerpflichtiger) betreibt in der Rechtsform der Einzelunternehmung die "Taxi B._____." in der Stadt St. Gallen. Er ist seit dem 15. Juli 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

A.b Im Februar 2009 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beim Steuerpflichtigen eine Kontrolle durch. Untersucht wurden die Steuerperioden vom 1. Quartal 2004 bis zum 3. Quartal 2008 (Zeit vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008). Die ESTV kam zum Schluss, dass zwischen Umsatz gemäss Buchhaltung und Umsatz gemäss Deklaration Differenzen bestünden und dass die Privatanteile gesamthaft nicht ausgewiesen worden seien. Zudem würden Aufzeichnungen bezüglich vereinnahmter Umsätze und die Fahrtenschreiberscheiben für die Jahre 2004 und 2005 fehlen. Eine Analyse der Werkstattrechnungen zeige, dass die jährlich verfügbaren Barmittel die Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen und seiner Frau C._____ nicht decken würden. Das Kassabuch enthalte zahlreiche Minussaldi, welche jeweils erst mittels geschätzten Eigenumsätzen des Steuerpflichtigen Ende des jeweiligen Jahres gedeckt worden seien. Infolgedessen belastete die ESTV dem Steuerpflichtigen mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 152'496 vom 4. März 2009 betreffend die Umsatzdifferenzen und die Privatanteile an den Fahrzeugkosten den Betrag von Fr. 23'165.-- und mit EA Nr. 152'520 vom 13. Juli 2009 betreffend die nicht verbuchten Einnahmen den Betrag von Fr. 85'797.--.

A.c Mit Schreiben vom 21. Juli 2009 und vom 29. Oktober 2009 nahm der Steuerpflichtige Stellung zu den beiden EA. Darin führte er sinngemäss aus, dass er die Korrekturen gemäss EA Nr. 152'496 akzeptiere. Die darin enthaltenen Aufrechnungen dürften aber nicht ein weiteres Mal mit der EA Nr. 152'520 erfasst werden. Die von der ESTV mit der EA Nr. 152'520 angestellte kalkulatorische Umsatzermittlung (Ermessenseinschätzung) sei zudem ungenau und beinhalte Annahmen, die nicht den Tatsachen entsprächen. Insbesondere bemängelte der Steuerpflichtige die geschätzte jährliche Kilometerzahl von 29'194 km pro Fahrzeug. Der Steuerpflichtige verlangte daher die Aufhebung der EA Nr. 152'520.

A.d Mit Gutschriftsanzeige Nr. 152'007 vom 25. November 2009 entsprach die ESTV dem Einwand des Beschwerdeführers bezüglich der doppelten Berücksichtigung der Umsatzdifferenzen in der EA Nr. 152'496

und der EA Nr. 152'520. Die EA Nr. 152'520 wurde infolgedessen im Betrag von Fr. 22'204.-- teilstorniert und lautete damit noch auf Fr. 63'593.--.

A.e Mit Schreiben vom 21. Mai 2010 forderte die ESTV den Steuerpflichtigen auf, die Fahrtenschreiberscheiben aller Fahrzeuge für die Periode vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 und Kopien der Ergebnisse der jährlichen Motorfahrzeugprüfungen durch die Motorfahrzeugkontrolle bis zum 30. Juni 2010 nachzureichen. Die geforderten Unterlagen liess der Steuerpflichtige der ESTV innert erstreckter Frist am 25. August 2010 zukommen. Gleichzeitig forderte dieser die ESTV auf, die Berechnungsgrundlagen für die kalkulatorische Umsatzermittlung offen zu legen.

A.f Mit Verfügung vom 20. Oktober 2010 gemäss Art. 82 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20) bestätigte die ESTV die Mehrwertsteuerforderung für die Zeit vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 im Betrag der teilstornierten EA Nr. 152'520 von Fr. 63'593.-- zuzüglich Verzugszinsen ab 28. Februar 2007. Gleichzeitig legte sie dem Steuerpflichtigen mittels Begleitschreiben die Details und die verschiedenen Berechnungsschritte ihrer kalkulatorischen Umsatzermittlung offen.

B.
Gegen diese Verfügung liess der Steuerpflichtige am 22. November 2010 bei der ESTV Einsprache erheben. Er beantragte die EA Nr. 152'520 und die Gutschriftsanzeige Nr. 152'007 aufzuheben und die Mehrwertsteuer für die Steuerperioden vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 auf Grundlage der verbuchten Umsätze gemäss Buchhaltung der Taxi B._____ während des fraglichen Zeitraum zu veranlagen. Eventualiter verlangte der Steuerpflichtige eine Schätzung des Umsatzes nach pflichtgemässem Ermessen basierend "auf den tatsächlichen Gegebenheiten". Der der Mehrwertsteuer unterliegende Umsatz sei dabei in Folge eigener Umsatzschätzungen mit Hilfe aktueller Umsatzzahlen auf maximal Fr. 107'376.25 festzusetzen. Mit Schreiben vom 23. November 2010 kam der Steuerpflichtige auf seine Einsprache vom 22. November 2010 zurück und korrigierte den falsch berechneten Maximalumsatz auf Fr. 106'084.45.

C.
Mit Einspracheentscheid vom 26. September 2011 wies die ESTV die Einsprache ab. Sie kam zum Schluss, dass die Ermessenseinschätzung

und die angewandte Methode nicht zu beanstanden seien. Die Ermessenseinschätzung sei zu Recht erfolgt, da aufgrund der fehlenden Fahrtenschreiberscheiben und des mangelhaft geführten Kassabuches eine nur unvollständige Aufzeichnung der Umsätze vorgelegen habe. Insbesondere bei bargeldintensiven Betrieben sei die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich. Die von der ESTV angestellte kalkulatorische Umsatzschätzung sei nicht zu beanstanden. Die Einwände des Steuerpflichtigen dagegen seien teilweise falsch oder widersprüchlich und vermöchten nicht zu überzeugen. Entgegen den Behauptungen des Steuerpflichtigen liege zudem keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor, da die Details und Grundlagen der kalkulatorischen Umsatzberechnung dem Steuerpflichtigen zugestellt worden seien.

D.

Gegen den Einspracheentscheid liess der Steuerpflichtige (nachfolgend Beschwerdeführer) am 28. Oktober 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Er beantragt, den Einspracheentscheid vollumfänglich aufzuheben. Die Veranlagung für die Steuerperioden vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 habe auf der Grundlage der verbuchten Umsätze gemäss Buchhaltung der Taxi B._____ zu erfolgen. Eventualiter sei die Schätzung des Umsatzes für die fragliche Periode nach pflichtgemässem Ermessen basierend auf den tatsächlichen Gegebenheiten vorzunehmen. Der der Mehrwertsteuer unterliegende Umsatz dürfe dabei den Maximalbetrag von Fr. 106'084.45 nicht übersteigen. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien von der ESTV zu tragen. Zur Begründung macht der Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, dass die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung nicht gegeben seien und die ESTV ihrer Pflicht zur vollständigen Sachverhaltsermittlung nicht nachgekommen sei. Insbesondere hätte die von ihm vorgebrachte Gegenüberstellung der Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers und denjenigen seiner Frau mit den Einnahmen in der fraglichen Periode zu keinen wesentlichen Differenzen geführt (Schätzung nach der Vermögensentwicklung gemäss Art. 130 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Daher dürfe auf eine korrekte Buchführung geschlossen werden. Weiter sei die vorgenommene kalkulatorische Umsatzermittlung basierend auf den Werkstattrechnungen der einzelnen Fahrzeuge unangemessen. Einerseits sei der von der ESTV ermittelte Jahresdurchschnitt von 29'194 km pro Fahrzeug zu hoch angesetzt, da einzelne Fahrzeuge der Fahrzeugflotte entweder privat genutzt oder in Folge geringer Nutzung tatsächlich für weit weniger Kilometer bewegt worden seien, als dies die von

der ESTV ermittelte Schätzung glauben mache. Andererseits sei die pauschale Multiplikation des Jahresdurchschnitts an gefahrenen Kilometern mit der Anzahl an betriebsbewilligten Fahrzeugen nicht angemessen, da unter anderem nicht alle diese Fahrzeuge auch tatsächlich für den Taxibetrieb genutzt worden seien.

E.

In ihrer Vernehmlassung vom 14. Dezember 2011 beantragt die ESTV, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers abzuweisen. Es sei erwiesen, dass die Geschäftsbücher mangelhaft geführt worden seien, da die Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2004 und 2005 fehlten und der Beschwerdeführer die Umsätze erst jeweils am Jahresende im Kassabuch der Taxi B._____ verbucht habe. Zudem zeige die Analyse der Werkstattrechnungen und die verfügbaren Unterlagen, dass der in der Buchhaltung ausgewiesene und deklarierte Umsatz nicht der Realität entsprechen könne. Die vom Beschwerdeführer vorgeschlagene Methode der Schätzung gemäss der Vermögensentwicklung (Art. 130 Abs. 3 DBG) betreffe die direkte Bundessteuer und nicht die Mehrwertsteuer. Die ESTV habe im Bereich der Mehrwertsteuer jene Methode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen des Beschwerdeführers soweit als möglich Rechnung trage, auf plausiblen Angaben beruhe und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe komme. Die ESTV sei diesen Auflagen nachgekommen. In Bezug auf das Abstellen auf die Werkstattrechnung bei der Ermittlung des Umsatzes beruft sich die ESTV auf frühere Berechnungen der vom Beschwerdeführer beauftragten Treuhandgesellschaft. Diese Berechnungen hätten sogar noch zu höheren Kilometerschätzungen geführt, als die von der ESTV vorgenommene Ermittlung von 29'194 km. Die ESTV sei zudem dem Beschwerdeführer entgegen gekommen, indem als Basis für die Berechnungen nur 28'000 km (und nicht die ermittelten 29'194 km) zugrunde gelegt worden seien. Zudem seien die Vorbringen des Beschwerdeführers bezüglich einzelner Fahrzeuge nicht plausibel. Hinsichtlich der Multiplikation der geschätzten jährlichen Kilometerzahl mit den betriebsbewilligten Fahrzeugen führt die ESTV aus, dass nicht einzusehen sei, dass für einzelne Fahrzeuge zwar eine Betriebsbewilligung gelöst werde, diese Fahrzeuge dann aber nicht gewerblich genutzt würden. Dies gelte umso mehr, als dass das Taxireglement der Stadt St. Gallen vom 27. September 1994 die tatsächliche Nutzung implizit vorschreibe.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Am 1. Januar 2010 ist das MWSTG 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). Da sich der vorliegende Sachverhalt in den Jahren 2004 bis 2008 zugetragen hat, untersteht das vorliegende Verfahren in materieller Hinsicht dem alten Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (altes Mehrwertsteuergesetz, aMWSTG, AS 2000 1300).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, 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). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen im vorliegenden Entscheid etwa Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip oder die Ermessensveranlagung dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71, 72 oder 79 MWSTG, obwohl sie unter dem Titel "Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer" stehen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 1.3). Hingegen kann unter anderem Art. 81 MWSTG

unter die von Art. 113 Abs. 3 MWSTG anvisierten Verfahrensbestimmungen subsumiert werden (PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, S. 1235 N. 670). Art. 81 MWSTG gilt damit grundsätzlich auch für hängige Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht.

Die Regelung von Art. 81 MWSTG ist freilich insofern von beschränkter Tragweite, als bei Überprüfung von Entscheiden, bezüglich derer das vormalige materielle (sowie davon abhängige formelle) Recht weiterhin anwendbar ist, das damalige vorinstanzliche Unberücksichtigtlassen von Art. 81 MWSTG nicht beanstandet werden kann. Im Übrigen ist der Gehalt von Art. 81 Abs. 1 MWSTG durch die Rechtsprechung in Nachachtung von Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) bereits bisher angewendet worden (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2008 vom 26. Mai 2010 E. 2.1).

2.

2.1

2.1.1 Die für die Entscheidfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Der Untersuchungsgrundsatz gilt auch im Mehrwertsteuerrecht. Nach Art. 81 Abs. 1 MWSTG findet der Vorbehalt für Steuerverfahren gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG auf das Mehrwertsteuerrecht keine Anwendung. Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren aber dadurch relativiert, dass dem Steuerpflichtigen spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Insbesondere gilt es zu beachten, dass für die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer das Selbstveranlagungsprinzip gilt (vgl. unten E. 2.3).

2.1.2 Gemäss dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (subjektive oder formelle Beweislast). Wie sich allfällige Zweifel nach abgeschlossener Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird hingegen nicht geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin veran-

kerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der "Nichtnachweislichkeit" einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte. Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Zum Ganzen statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

2.2

2.2.1 Der verfassungsrechtlich in Art. 29 Abs. 2 BV garantierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs beinhaltet das Recht der Privaten, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung nehmen zu können. Der Anspruch auf rechtliches Gehör dient einerseits der Sachaufklärung und stellt andererseits zugleich ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht der Parteien dar (BGE 130 II 425 E. 2.1; BVGE 2007/30 E. 5.6; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, Rz. 1672 f.).

2.2.2 Für das Verfahren vor Bundesverwaltungsbehörden wird das Akteneinsichtsrecht in Art. 26-28 VwVG konkretisiert. Dieses Recht ist gleichsam Vorbedingung des Äusserungsrechts: Die betroffene Person kann sich nur dann wirksam zu einer Sache äussern und geeignete Beweise führen oder bezeichnen, wenn ihr die Möglichkeit eingeräumt wird, die entscheidrelevanten Unterlagen einzusehen (BGE 132 II 485 E. 3.2; BERNHARD WALDMANN/MAGNUS OESCHGER, in: Praxiskommentar VwVG, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.] [nachfolgend: Praxiskommentar], Zürich/Basel/Genf 2009, N. 6 zu Art. 26). Die Behörde ist allerdings nicht verpflichtet, die Parteien von Amtes wegen zur Einsicht einzuladen (WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 69 zu Art. 26). Vielmehr haben die Parteien ein entsprechendes Gesuch zu stellen (BGE 132 V 387 E. 6.2 [zu Art. 29 Abs. 2 BV]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.5.2).

2.2.3 Art. 35 Abs. 1 VwVG regelt die Begründungspflicht ausdrücklich, geht in seinem Gehalt aber nicht weiter als Art. 29 Abs. 2 BV. Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass die betroffene Person ihn sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl

sie wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sie ihren Entscheid stützt (BGE 134 I 83 E. 4.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1765/2006 vom 30. März 2009 E. 3.4.2). Die Behörde ist nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1605/2006 vom 4. März 2010 E. 5.1). Der genaue Umfang der Begründungspflicht lässt sich nur begrenzt abstrakt erfassen; er muss im Einzelfall individuell bestimmt werden (FELIX UHLMANN/ALEXANDRA SCHWANK, in: Praxiskommentar, N. 18 zu Art. 35). An die Begründung sind umso strengere Anforderungen zu stellen, je unbestimmter die Rechtsgrundlage und je grösser der der Behörde eingeräumte Spielraum ist (grundlegend: BGE 112 Ia 107 E. 2b). Die Auslegung von unbestimmten Gesetzesbegriffen und die Ermessensbetätigung muss nachvollziehbar erklärt werden (BGE 129 I 232 E. 3.3, 127 V 431 E. 2b.cc; BVGE 2008/26 E. 5.2.1).

2.2.4 Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs folgt im Weiteren der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil die antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.2.3).

2.3 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 421 ff.; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, Rz. 78). Dies bedeutet vorab, dass der Leistungserbringer bereits für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich ist und sich gegebenenfalls unaufgefordert anzumelden hat (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG). Bei festgestellter Steuerpflicht

hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle der steuerpflichtigen Person, wenn diese ihren Pflichten nicht nachkommt (Art. 60 aMWSTG; zum Ganzen anstatt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.4 mit weiteren Hinweisen).

2.4

2.4.1 Zu den Obliegenheiten der steuerpflichtigen Person gehört insbesondere die Buchführung (vgl. dazu die Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.1, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1 f.). Gemäss Art. 58 Abs. 1 aMWSTG hat die Mehrwertsteuerpflichtige ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen.

2.4.2 Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [neu herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] neu herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In den – vorliegend einschlägigen – Wegleitungen 2001 und 2008 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (jeweils Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (jeweils Rz. 884) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können (sog. "Prüfspur"; vgl. jeweils Rz. 893 f.; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.297/2005 vom 3. Februar 2006 E. 3.1).

2.4.3 Nach der Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Er ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehal-

ten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzuheben. Damit befinden sich die mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht auch im Einklang mit den bei den direkten Steuern geltenden Regelungen. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.5.4 mit weiteren Hinweisen).

2.5

2.5.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV gemäss Art. 60 aMWSTG eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Diese Bestimmung ist auch heranzuziehen, falls mangels Aufzeichnungen – worunter nicht nur Geschäftsbücher im Sinn von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG zu verstehen sind (vgl. dazu PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 69 S. 518) – die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob überhaupt eine Steuerpflicht vorliegt, nicht einwandfrei ermittelt werden können (zur Ermessensveranlagung als Sachverhaltsermittlung durch Schätzung vgl. grundlegend BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 404).

2.5.2 Art. 60 aMWSTG unterscheidet zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessenstaxation führen. Die erste ist diejenige der ungenügenden Aufzeichnung (Konstellation 1). In diesem Fall hat eine Schätzung insbesondere auch dann zu erfolgen, wenn – bei feststehender Steuerpflicht – die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften als derart gravierend zu qualifizieren sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen. Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation

2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt, die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, aufgrund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.6.2).

2.6

2.6.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.7.1).

2.6.2 Die Vornahme der Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet insbesondere, dass die ESTV dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen hat, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt. In Betracht kommen einerseits Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen. Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mitzuberücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.7.2).

2.7

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

2.7.2 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation – als Rechtsfrage – uneingeschränkt (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 5). Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt dieses sich trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.10.2). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht mehrfach bestätigt (vgl. exemplarisch Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3).

Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach den allgemeinen Beweislastregeln die ESTV beweisbelastet. Gelangt das Gericht somit in freier Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine der beiden tatbestandsmässig vorausgesetzten Konstellationen von Art. 60 aMWSTG habe sich verwirklicht, so ist gemäss der objektiven Beweislastregel zu Ungunsten der ESTV zu entscheiden. Waren die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation im Einzelfall erfüllt und hat die ESTV damit zulässigerweise eine Schätzung nach Ermessen durchgeführt, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislastregeln – der steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Sie kann sich gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung deshalb nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (anstatt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.3 unter Verweis auf MOLLARD, a.a.O., S. 559 und die dort zitierte Rechtsprechung; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.10.3).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall hat die ESTV den Umsatz des Beschwerdeführers ermessensweise ermittelt. In einem ersten Schritt ist deshalb nachfolgend darüber zu befinden, ob die ESTV zu Recht das Vorliegen der

Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung bejaht hat (E. 3.2). Erst und nur falls dies zutrifft, gilt es in einem zweiten Schritt zu überprüfen, ob sich die Ermessensveranlagung in ihrer Höhe als korrekt erweist (E. 3.3).

3.2

3.2.1 Grundsätzliche Voraussetzung für eine zulässige Ermessenseinschätzung ist, dass die ESTV ihrer Untersuchungspflicht nachgekommen ist (E. 2.1). Die ESTV hat bereits mit ihren Schreiben vom 27. Januar 2009 und vom 21. Mai 2010 Einsicht in die Bilanzen und Erfolgsrechnungen, Aufwand- und Ertragskonti bzw. die Einreichung der Fahrtenschreiber- und Kontrollergebnisse der jährlichen Motorfahrzeugprüfungen einverlangt. Die ESTV hat demnach umfassende und relevante Beweismassnahmen von Amtes wegen durchgeführt. Sie hat das ihr Zumutbare vorgenommen, um den entscheidwesentlichen Sachverhalt möglichst genau und vollständig abzuklären. Es liegt demnach keine Verletzung der Untersuchungspflicht vor.

3.2.2 Die ESTV begründet die Vornahme der Ermessenseinschätzung mit dem Vorliegen erheblicher Buchhaltungsmängel. Die Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2004 und 2005 fehlten. Im Weiteren habe der Beschwerdeführer kein fortlaufend addiertes und periodisch saldiertes Kassabuch geführt. Die Minussaldi im Kassabuch seien jeweils erst Ende des Geschäftsjahres ausgeglichen worden, indem die Umsätze des Beschwerdeführers nachträglich zum Jahresende verbucht worden seien. Die Aufzeichnungen über vereinnahmte Bareinahmen unter dem Jahr seien daher nicht vollständig (oben C. und E.). Der Beschwerdeführer bestreitet das Fehlen der Fahrtenschreiberscheiben und die Minussaldi im Kassabuch nicht. Er führt allerdings aus, dass diese einerseits systembedingt seien, da in einem Taxibetrieb die Tageseinnahmen "typischerweise nicht auf das Ende eines Tages (24.00 Uhr) abgerechnet werden können". Anderseits habe er zugegebenermassen seine Erträge erst auf das Jahresende hin verbucht. Gründe für diese erst nachträgliche Verbuchung nennt der Beschwerdeführer nicht.

3.2.3 Das vorliegende Gewerbe, der Taxibetrieb, stellt einen bargeldintensiven Betrieb dar (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.2.1, A-281/2009 vom 14. Oktober 2010 E. 6.1.2, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.1.2), weshalb für die notwendige Prüfung die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich ist. Die Bareinnahmen und -ausga-

ben müssen in diesem fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze kontrolliert werden (E. 2.4.3; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.2 und E. 4.3 mit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Das vom Beschwerdeführer erstellte Kassabuch erfüllt diese Anforderungen aufgrund der erst nachträglichen Verbuchung der Umsätze des Beschwerdeführers unbestrittenermassen nicht. Die Aufzeichnungen erweisen sich daher als schwer mangelhaft. Es fehlen die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern. Der Verstoss gegen die Obliegenheit, ein tagfertiges Kassabuch zu führen, stellt die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse grundsätzlich in Frage. Der vom Beschwerdeführer summarisch angestellte Vergleich zwischen seinen Lebenshaltungskosten, der Veränderung an seinem Vermögen und dem Einkommen aus dem Taxibetrieb vermag in der vorliegenden Konstellation die Zweifel an der materielle Richtigkeit der Buchhaltung aufgrund des nicht tagfertigen Kassabuchs nicht auszuräumen.

Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung waren damit aufgrund der fehlenden Fahrtenschreiberscheiben und des mangelhaften Kassabuchs gegeben (E. 2.5), und die ESTV war deshalb nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche vorzunehmen (E. 2.6.1). Auf die vom Beschwerdeführer beantragte Befragung des Inhabers über das Kassabuch kann im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung aufgrund der Aktenlage verzichtet werden (E. 2.2.4).

3.3

3.3.1 Da die Voraussetzungen für eine Ermessungseinschätzungen erfüllt sind, ist nun zu prüfen, ob die von der ESTV vorgenommene Ermessenseinschätzung den individuellen Verhältnissen des Beschwerdeführers soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (E. 2.6.2). Dabei ist vorab auf die von der ESTV gewählte Einschätzungsmethode (3.3.2) einzugehen. Falls diese Methode sachgerecht ist, muss anschliessend geprüft werden, inwieweit der Beschwerdeführer mit seinen Rügen gegen das Resultat der Schätzung der ESTV durchzudringen vermag. Dabei sind die vom Beschwerdeführer gerügte Berechnung der durchschnittlichen Jahreskilometerzahl (E. 3.3.3) und die Ermittlung der Anzahl der miteinbezogenen Kilometerstände bzw. Fahrzeuge (E. 3.3.4 bzw. E. 3.3.5) zu überprüfen. Anschliessend ist die vom Beschwerdeführer vorgeschlagene Alternativmethode zur Ermittlung des Umsatzes zu würdigen (E. 3.3.7).

3.3.2 Der Beschwerdeführer rügt vorab, dass die ESTV die Einschätzung auf Grundlage der Werkstattrechnungen der einzelnen Fahrzeuge vorgenommen habe. Das Abstellen auf die Jahreskilometerzahl gemäss Werkstattrechnungen sei fehleranfälliger als das Abstellen auf die Jahreskilometer der Fahrtenschreiberscheiben, der Fahrzeugprüfungen und Daten-Taxiuhren. Dies darum, weil die Kilometeranzeige durch die Autoreparateure auf die Rechnungen übertragen werden müsse. Dieses Übertragen der Zahlen durch Dritte sei "per se" fehleranfällig. Die ESTV begründet das Abstellen auf die Werkstattrechnungen demgegenüber damit, dass diese im Gegensatz zu den Fahrzeugprüfungen und den Daten-Taxiuhren über den ganzen Untersuchungszeitraum vorgelegen hätten und dass daher eine Vermischung von unterschiedlichen Quellen bzw. Methoden nicht notwendig gewesen sei.

Das von der ESTV gewählte Vorgehen erweist sich als zulässig: Die gefahrenen Kilometer lassen sich zuverlässig aus den jeweiligen Werkstattrechnungen eruieren. Es ist zwar nicht ausgeschlossen, dass Kilometerstände einmal falsch abgelesen und übertragen werden. Der Beschwerdeführer, welcher dafür beweisbelastet ist (E. 2.7.2), vermag aber im vorliegenden Fall nicht darzulegen, dass dem auch tatsächlich so gewesen wäre. Wie die ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 14. Dezember 2011 ausführt, lässt der Vergleich mit den Jahreskilometern, welche der Beschwerdeführer aufgrund der Fahrtenschreiberscheiben, der Prüfberichte des Strassenverkehrsamtes und der Taxiuhren berechnet hat und in etwa der geschätzten Jahreskilometerzahl der ESTV entspricht, nicht den Schluss zu, dass diese Schätzung von 28'000 km pro Fahrzeug falsch wäre. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die gewählte Berechnungsmethode, welche auf die Kilometerzahlen anhand der Werkstattrechnungen abstellt, der tatsächlichen Situation am nächsten kommt.

Die von der ESTV angewandte Schätzungsmethode ist mithin nicht zu beanstanden; sie erweist sich als sachgerecht. Es ist daher im Folgenden anhand der Rügen des Beschwerdeführers zu prüfen, ob die Berechnung gemäss der von der ESTV gewählten Methode richtig erfolgt ist.

3.3.3 Der Beschwerdeführer rügt, die Berechnung der Jahreskilometerzahl der ESTV sei in mehreren Punkten falsch. So sei dem Umstand, dass einzelne Fahrzeuge in einem Jahr sehr viele und in einem anderen Jahr sehr wenige Kilometer zurücklegen würden, nicht Rechnung getragen worden. Auch würden die gefahrenen Kilometer pro Taxifahrer und Fahrzeug stark variieren. Ob diese Behauptungen für die vorliegend zu

beurteilenden Steuerperioden zutrifft, kann offen gelassen werden, vermag doch der Beschwerdeführer nicht darzulegen, inwieweit sich diese Unterschiede in der Auslastung der Fahrzeuge und Taxifahrer auf den berechneten Durchschnittswert an gefahrenen Jahreskilometern hätte auswirken sollen. Es liegt vielmehr in der mathematischen Natur eines Durchschnittswerts, einen Mittelwert zwischen hohen und niedrigen Zahlen zu ermitteln.

3.3.4 Der Beschwerdeführer wendet weiter ein, dass die Kilometerstände einzelner Fahrzeuge falsch in die Berechnungen der ESTV miteinbezogen worden seien. Wie ausgeführt, trägt – falls eine Ermessenseinschätzung durch die ESTV zu Recht erfolgte – die steuerpflichtige Person die Beweislast für die Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung (E. 2.7.2). Im vorliegenden Fall obliegt es also dem Beschwerdeführer darzulegen, wieso die Einschätzung bezüglich der Fahrzeuge fehlerbehaftet sei. Das Bundesverwaltungsgericht setzt bei der Bewertung der Vorbringen grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser erhebliche Fehler unterlaufen sind (E. 2.7.2).

Der Beschwerdeführer macht zunächst geltend, dass das Fahrzeug D._____ (Stamm-Nr. …) zweimal für die Ermittlung des Durchschnittswerts berücksichtigt worden sei. Dies lässt sich aber gemäss Aktenlage dadurch erklären, dass das besagte Fahrzeug mit zwei verschiedenen Kontrollschildern gefahren wurde.

Weiter sei das Fahrzeug E._____ (Stamm-Nr. …) nur durch den Sohn des Beschwerdeführers privat, nicht aber für den Taxibetrieb eingesetzt worden. Die Jahreskilometer dieses Fahrzeuges seien daher nicht in die Berechnung miteinzubeziehen. Die ESTV führt hierzu aus, dass der errechnete Tagesdurchschnitt für dieses Fahrzeug rund 70 km betragen habe, was gegen den Privatgebrauch spreche. Zudem sei das Fahrzeug in den Geschäftsbüchern des Beschwerdeführers aufgeführt und die Werkstattrechnungen als Aufwandposition verbucht. In diesem Licht erscheint es wenig überzeugend, dass das Fahrzeug – wie der Beschwerdeführer behauptet – lediglich für private Zwecke genutzt wurde.

Der Beschwerdeführer rügt weiter, dass das Fahrzeug F._____ (Stamm-Nr. …) erst im April 2007 gekauft und in die Flotte integriert worden sei. Ihre Berechnung der durchschnittlichen Jahreskilometer dieses Fahrzeuges basierend auf den Prüfberichten des Strassenverkehrsamtes St. Gallen bzw. der Fahrtenschreiberscheiben von 2007 bis 2008 ergäbe

eine tiefere Zahl als die von der ESTV auf Grundlage der Werkstattrechnungen von 2004 bis 2008 ermittelten Jahreskilometer von 27'870 km. Diesbezüglich bleibt festzuhalten, dass der Beschwerdeführer den Nachweis, dass er das betreffende Fahrzeug erst im April 2007 erworben hat (z.B. Kaufvertrag oder Rechnung), nicht erbringt.

Sodann sei das Fahrzeug G._____ (Stamm-Nr. …) als "Oldtimer" nur selten eingesetzt worden. Zwischen der Strassenverkehrsamts-Prüfung vom 16. April 2004 und der Prüfung vom 13. Juli 2009 seien insgesamt lediglich 657 km gefahren worden. Die ESTV wendet dagegen ein, dass das Fahrzeug zwischen dem 9. Dezember 2003 und dem 28. Juni 2004 viermal sich in der Garage befunden habe, wobei sich aufgrund der Differenz der Kilometerstände zwischen der ersten und der letzten Werkstattrechnung auf ein Jahr hochgerechnet 16'539 km ergebe. Der Beschwerdeführer vermag die Diskrepanz, dass das Fahrzeug im Zeitraum vom Dezember 2003 bis zum Juni 2004 9'283 km gefahren wurde, in den fünf Folgejahren aber lediglich 657 km, nicht zu erklären.

Der Beschwerdeführer rügt weiter, dass die Ermittlung der Jahreskilometer betreffend das Fahrzeug H._____ (Stamm-Nr. …) mit 27'265 km falsch angegeben sei. Eigene Berechnungen aufgrund der Prüfberichte des Strassenverkehrsamtes sowie des Fahrt- und Restwegschreiberprüfberichts vom 15. Juni 2009 und vom 28. März 2007 und der Fahrtenschreiberscheiben hätten einen Jahreskilometerdurchschnitt von 25'193 km ergeben. Die ESTV führt dagegen richterweise aus, dass dem Beschwerdeführer bei diesem Fahrzeug ein Rechnungsfehler unterlaufen sei. Der Durchschnitt der Jahre 2004 (28'312 km), 2005 (22'458 km), 2006 (21'928 km), 2007 (28'975 km) und 2008 (32'132 km) betrage 26'761 km und liege damit lediglich 500 km unter der für die Schätzung berücksichtigten Jahreskilometerzahl.

Gemäss Beschwerdeführer sei zudem das Fahrzeug I._____ (Stamm-Nr. …) in die Berechnung der durchschnittlichen Jahreskilometerzahl miteinzubeziehen. Die Jahreskilometerleistung dieses Fahrzeuges betrage seit dem 27. Oktober 2007 (Erstzulassung) 12'703 km. Die ESTV führt hierzu in nachvollziehbarer Weise aus, dass die Kilometerzahl dieses Fahrzeuges bereits in die Berechnungen eingeflossen sei. Das Fahrzeug sei auf den Details zu den Berechnungen als "Neuer Wagen" ausgewiesen.

Zusammenfassend geht damit aus diesen Ausführungen zu den einzelnen Fahrzeugen hervor, dass der ESTV im Rahmen ihrer Ermessenseinschätzung kein erheblicher Fehler ersichtlich ist, der für eine Korrektur durch das Bundesverwaltungsgericht im Lichte der bisherigen Rechtsprechung zwingend vorhanden sein müsste (E. 2.7.2). Ein gegenteiliger Beweis misslingt dem Beschwerdeführer. Die Bewertung der einzelnen Fahrzeuge bzw. Kilometerstände durch die ESTV ist im Rahmen der eingeschränkten Prüfung durch das Bundesverwaltungsgericht nicht zu beanstanden.

3.3.5 Der Beschwerdeführer bestreitet weiter die Multiplikation der durchschnittlichen Jahreskilometer mit den betriebsbewilligten Fahrzeugen und verlangt eine Multiplikation mit den tatsächlich genutzten Fahrzeugen. Es liege in der Natur eines Taxibetriebes, dass nicht die gesamte betriebsbewilligte Flotte auch tatsächlich betrieblich genutzt werde. So seien im Geschäftsjahr 2004 11 Fahrzeuge, im Geschäftsjahr 2005 12 Fahrzeuge, im Geschäftsjahr 2006 11 Fahrzeuge, im Geschäftsjahr 2007 12 Fahrzeuge und im Geschäftsjahr 2008 13 Fahrzeuge in Betrieb gewesen. Die ESTV multiplizierte dagegen für das Geschäftsjahr 2004 die durchschnittliche Jahreskilometerzahl mit 11.75 Fahrzeugen und ab 2004 mit 14 angemeldeten Taxis.

Gemäss Art. 4 Abs. 3 des Taxireglements der Stadt St. Gallen vom 27. September 1994 (sRS 713.1) ist in der Betriebsbewilligung die Zahl der betriebenen Fahrzeuge verbindlich festzuhalten. Wird die angegebene Zahl unterschritten, so ist die Betriebsbewilligung spätestens nach Ablauf von drei Monaten der Zahl der tatsächlich betriebenen Fahrzeuge anzupassen. Lag die Anzahl der tatsächlich betriebenen Fahrzeuge somit unter der bewilligten Anzahl an Taxis, so hätte der Beschwerdeführer pflichtgemäss die Betriebsbewilligung in einem Zeitraum von drei Monaten anpassen lassen müssen. Eine diesbezügliche Anpassung ist gemäss Akten aber nicht erfolgt. Gemäss Art. 1 des Gebührentarifs betreffend das Taxiwesen der Stadt St. Gallen vom 19. April 1995 (sRS 713.112) beträgt die jährliche Benutzungsgebühr Fr. 500.--, die Änderung einer bereits erteilten Betriebsbewilligung (z.B. aufgrund einer veränderten Zahl von betriebenen Taxis) kostet dagegen lediglich Fr. 150.--.

Demnach wäre der Beschwerdeführer rechtlich verpflichtet gewesen, Änderungen am Taxibestand zu melden. Zudem wäre eine Meldung aufgrund der höheren Bewilligungskosten im Vergleich zu den Änderungskosten auch ökonomisch angebracht gewesen. Die Behauptung des Be-

schwerdeführers, die Zahl der tatsächlich benutzten Taxis läge unter derjenigen der bewilligten Taxis, erscheint in diesem Licht wenig glaubhaft. Da ihm aufgrund der Umkehr der Beweislastregeln der Beweis der Unrichtigkeit der Schätzung der ESTV obliegt, ist aufgrund von dessen Nichtgelingen zu seinen Ungunsten zu entscheiden (E. 2.7.2). Das Abstellen der ESTV auf die Anzahl der bewilligten Taxis ist in diesem Lichte nicht zu beanstanden.

3.3.6 Auf die vom Beschwerdeführer beantragte Befragung betreffend die miteinbezogenen Kilometerstände und die Anzahl der eingesetzten Fahrzeuge kann im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung verzichtet werden (E. 2.2.4). Das Bundesverwaltungsgericht hat aufgrund der Aktenlage seine Überzeugung gebildet. Eine Befragung vermöchte daran nichts zu ändern.

3.3.7 In seiner Einsprache vom 22. November 2010 bzw. der Korrigenda zur Einsprache vom 23. November 2010 und wieder in der vorliegend zu beurteilenden Beschwerde ermittelt der Beschwerdeführer die Umsätze für die Jahre 2004 bis 2008 auf Grundlage der effektiven Umsatzzahlen der Monate August, September und Oktober 2010 bzw. auf der für diese Monate massgeblichen Tagesrapporte und Fahrtenschreiberschreiben. Diese Analyse ergab einen Umsatzaufrechnungsbetrag von Fr. 106'084.-- Im Ergebnis schlägt der Beschwerdeführer somit eine alternative Berechnungsmethode vor. Zwar kann die von ihm damit vorgeschlagene Rekonstruktion der fraglichen Umsatzzahlen mittels aktueller Umsatzzahlen als anerkannte Schätzungsmethode gelten. Der Beschwerdeführer vermag aber nicht darzulegen, wieso sich diese, seine auf die Umsatzzahlen der Monate August, September und Oktober 2010 abstützende Schätzungsmethode besser zur Ermittlung des Umsatzes der Jahre 2004 bis 2008 eignen sollte, als die von der ESTV gewählte zulässige Methode, welche auf den Werkstattrechnungen der fraglichen Jahre basiert (oben E. 3.3.2). Das Bundesverwaltungsgericht setzt grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an dies Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Fehler unterlaufen sind (E. 2.7.2). Ein solcher ist – wie bereits dargelegt – nicht ersichtlich, womit es bei der von der ESTV gewählten Methode sein Bewenden hat und eine Berechnung des Umsatzes für den fraglichen Zeitraum vom 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 gemäss der alternativen Methode des Beschwerdeführers nicht vorzunehmen ist.

3.4 Schliesslich rügt der Beschwerdeführer die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör. So habe die ESTV die "Berechnung der Ermittlung der durchschnittlich gefahrenen Kilometer aufgrund der Werkstattrechnungen sowie die Werkstattrechnungen" dem Beschwerdeführer nicht offengelegt. Zwar habe sie in Bezug auf kalkulatorische Umsatzermittlung dem Beschwerdeführer gewisse Dokumente zugestellt, aus diesen Unterlagen seien aber die einzelnen Werkstattrechnungen nicht ersichtlich. Zudem sei ihm – auch auf Ersuchen hin – die betreffenden Werkstattrechnungen nicht zugestellt worden. Der Beschwerdeführer rügt im Ergebnis also die Nichtzustellung der ihm bereits bekannten Werkstattrechnungen und die angeblich nicht erfolgte Offenlegung der Berechnung des fraglichen Umsatzes. Mit Beilage I zur Verfügung vom 20. Oktober 2010 legt die ESTV offen, wie sie den Umsatz für die fragliche Periode ermittelt hat. In der Spalte mit der Bezeichnung "gef. KM" finden sich die aufaddierten gefahrenen Kilometer pro Fahrzeug, welche sich aus den Differenzen der Kilometerstände gemäss Werkstattrechnungen der entsprechenden Periode von 1. Januar 2004 bis zum 30. September 2008 ergeben. Der Spalte "Anz. Tage" können die Anzahl Tage entnommen werden, an welchen die aufaddierten Kilometer gefahren wurden. Anhand dieser Zahlen errechnet die ESTV die Anzahl Kilometer pro Tag und rechnet dieses Ergebnis dann pro Fahrzeug auf ein Jahr hoch. Der Durchschnitt dieser Hochrechnungen pro Fahrzeug ergibt den ermittelten Jahresdurchschnitt pro Fahrzeug von 29'194 km, wobei die ESTV zu Gunsten des Beschwerdeführers für die Berechnung des Umsatzes von lediglich 28'000 km ausgeht. Diese Ausführungen zeigen, dass mit der Zustellung der Beilage I die ESTV im Ergebnis die Berechnung des Jahresdurchschnitts dem Beschwerdeführer in nachvollziehbarer Weise offengelegt hat (E. 2.5.3). Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist damit nicht verletzt.

4.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'300.-- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'300.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Ralf Imstepf

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: