Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-5754/2008
{T 0/2}

Urteil vom 5. November 2009

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richter Michael Beusch,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____, Taxiunternehmung,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST; Steuerpflicht; Ermessensveranlagung (1/2002 bis 4/2006).

Sachverhalt:

A.
X._____ betreibt in der Rechtsform der Einzelunternehmung ein Taxiunternehmen in Basel und Umgebung.

B.
Mit Schreiben vom 19. September 2007 wurde X._____ von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) aufgefordert, zur Abklärung seiner allfälligen Mehrwertsteuerpflicht verschiedene Unterlagen (Bilanzen und Erfolgsrechnungen, Aufwand- und Ertragskonti) einzusenden. Dieser Aufforderung kam X._____ nach, indem er seine „Erfolgsrechnung und Bilanz“ je für die Jahre 2001 bis 2006 einreichte.

Am 31. Oktober 2007 teilte ihm die ESTV nach der internen Kontrolle mit, er werde rückwirkend per 1. Januar 2002 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie begründete dies ausschliesslich damit, sie habe „aufgrund der Aufwendungen in Ihren Erfolgsrechnungen (...) erhebliche Abweichungen zu den ausgewiesenen Erträgen“ festgestellt. Der Umsatz habe deshalb – unter Anwendung des für das Taxigewerbe massgebenden Saldosteuersatzes von 5,2% – „hochgerechnet“ werden müssen. Für die Berechnungsgrundlage wurde auf den Anhang der dem Schreiben beiliegenden Ergänzungsabrechnung (EA) verwiesen. Daraus ist ersichtlich, dass die ESTV für die Umsatzberechnung in einem ersten Schritt vom in der Bilanz ausgewiesenen Umsatz (nach Vornahme von Korrekturen) einen pauschalen Abzug von 15% für den nicht mit Vorsteuern belasteten Aufwand vornahm. Den so ermittelten Betrag setzte sie in einem zweiten Schritt mit 26.376% ein und rechnete diesen auf 100% hoch. Das Ergebnis wurde als mehrwertsteuerlich massgebender Umsatz festlegt. Mit EA Nr. 117'838 vom 31. Oktober 2007 forderte die ESTV Fr. 35'090.-- (zuzüglich Zins) nach. Im Weiteren wurde X._____ angewiesen, inskünftig die Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen, wobei sie ihm die Grundsätze der mehrwertsteuerlichen Buchführung näher darlegte.

Innert der für eine Stellungnahme angesetzten Frist liess X._____ durch seinen Treuhänder seine Steuerpflicht bestreiten und beantragen, die EA sei zu „annulieren“. Er sei nicht in das Register der Steuerpflichtigen einzutragen. Gleichzeitig wurden verschiedene Unterlagen (Kopien Fahrtenschreiber, Rechnungskopien) eingereicht. Es wurde ausdrücklich daran festgehalten, dass die Jahresrechnungen

ordnungsgemäss und vollständig seien sowie die tatsächlich erzielten Umsätze und Aufwendungen aufzeigen würden. Die Hochrechnung seitens der ESTV sei „willkürlich“ und entspreche „in keiner Weise der Realität“. Zum Nachweis, dass der in den Jahresrechnungen ausgewiesene Umsatz der Wahrheit entspreche, legte er eine eigene Plausibilitätsrechnung vor. Diese beruht auf den geschäftlich gefahrenen Kilometern. Schliesslich wurde die Art der Vorgehensweise der ESTV kritisiert, habe diese X._____ doch gezwungen, in dieser Angelegenheit fremde Hilfe zu beanspruchen.

C.
Mit Entscheid vom 12. Februar 2008 stellte die ESTV fest, X._____ sei ab dem 1. Januar 2002 steuerpflichtig und sie habe von X._____ für die Steuerperioden 1. Quartal 2002 bis 4. Quartal 2006 zu Recht Fr. 22'376.-- (zuzüglich Zins) nachgefordert. Die ESTV hielt am in der EA Nr. 117'838 genannten *Grund* für die Umsatzschätzung fest, änderte aber die *Berechnungsmethode* der Ermessenskalkulation. Anlass für die Neuberechnung des Umsatzes gaben die eingereichten Unterlagen. Die ESTV ging nun nicht mehr vom (vorsteuerbelasteten) Aufwand aus (vgl. E. B), sondern stellte auf die geschäftlich gefahrenen Kilometer (Fr. 2.15 pro Kilometer) ab. Am 12. Februar 2008 schrieb die ESTV X._____ mit Gutschrift (GS) Nr. 177'281 den Betrag von Fr. 12'713.45 gut.

Mit Einsprache vom 10. März 2008 liess X._____ die vollumfängliche Aufhebung des Entscheides beantragen. Zur Begründung wurde hauptsächlich vorgebracht, X._____ sei gestützt auf die in den Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Jahre 2001 bis 2006 korrekten und vollständig ausgewiesenen Einnahmen nicht mehrwertsteuerpflichtig. Die Umsatzschätzung der ESTV beruhe auf einem „willkürlichen“ Kilometeransatz, der für „Gross-Taxihalter“ gelte, für ein „Einmann-Taxi-Unternehmen“ wie X._____ aber „nicht sachgerecht“ sei und den „wirklichen Sachverhalt gänzlich ausser Acht“ lasse. Um die Richtigkeit und Vollständigkeit seiner Einnahmen nachzuweisen, wurde eine „modifizierte und präzise Umsatz-Plausibilisierungsberechnung“ vorgelegt. Daraus sei ersichtlich, dass sowohl die Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- als auch die Nettosteuerzahllast von Fr. 4'000.-- nicht erreicht worden seien.

D.
Mit Einspracheentscheid vom 16. Juli 2008 wies die ESTV (Vorinstanz) die Einsprache ab. Sie stellte fest, X._____ sei zu Recht seit dem 1. Januar 2002 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen, und er schulde der ESTV für die Steuerperioden 1. Quartal 2002 bis 4. Quartal 2006 Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 22'376.-- (zuzüglich Zins). Die ESTV rechtfertigte die Zulässigkeit der Ermessenseinschätzung wiederum mit der erheblichen Abweichung von den Erfahrungszahlen. Die Einwände von X._____ gegen die kalkulatorische Umsatzberechnung seien unbelegt geblieben. Insbesondere sei der geltend gemachte Anteil an „Leerfahrten“ nicht belegt worden. Durch eine ordnungsgemässe und vollständige Aufzeichnung hätte er überdies von Vornherein Klarheit über die erzielten Umsätze schaffen können.

Mit Eingabe vom 8. September 2008 erhob X._____ (Beschwerdeführer) Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragte, der Einspracheentscheid vom 16. Juli 2008 sei vollumfänglich aufzuheben (Hauptbegehren). Könne diesem Begehren nicht entsprochen werden, beantrage er dennoch seine Löschung im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen rückwirkend per 1. Januar 2002 (Eventualbegehren 1). Eventuell sei er nur für die Zeit vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2006 im Register einzutragen (Eventualbegehren 2). In seiner Beschwerde machte er im Wesentlichen geltend, seine Steuerpflicht sei gestützt auf seine korrekte Buchhaltung nicht gegeben. Im Weiteren bestritt er die Erfahrungswerte der Vorinstanz. Deren Anwendung führe bei ihm nicht zu einem sachgerechten Ergebnis.

In ihrer Vernehmlassung vom 20. November 2008 beantragte die Vorinstanz, die Beschwerde sei im Umfang von Fr. 9'111.-- gutzuheissen, im Übrigen kostenfällig abzuweisen. Sie legte dar, die mittlerweile eingereichten Arbeitskontrollkarten und Fahrtenkontrollscheiben hätten zu einer Korrektur (basierend auf dem Nachweis der tatsächlichen Arbeitstage) der Umsatzschätzung geführt. Aus der Neuberechnung ergebe sich nun, dass der Beschwerdeführer die für die Steuerpflicht massgebenden Betragsgrenzen (Umsatz und Steuerzahllast) ab dem Jahr 2003 überschritten habe, und er folglich ab dem 1. Januar 2004 steuerpflichtig sei. Infolgedessen schulde er der ESTV Mehrwertsteuern in Höhe von Fr. 13'265.--. Die Verfahrenskosten seien dem Beschwerdeführer anteilsmässig aufzuerlegen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

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 (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 Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

2.
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 (Art. 12 VwVG). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Sie muss die für das Verfahren notwendigen Sachverhaltsunterlagen beschaffen und die rechtlich relevanten Umstände abklären sowie darüber ordnungsgemäss Beweis führen. Art. 12 VwVG beinhaltet gewissermassen eine „behördliche Beweisführungspflicht“ (zum Ganzen vgl. etwa PATRICK L. KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar], Zürich/Basel/Genf 2009, N. 15 ff. zu Art. 12). Der Untersuchungsgrundsatz wird dadurch relativiert, dass den Beteiligten gewisse *Mitwirkungspflichten* auferlegt werden (Art. 13 VwVG; vgl. KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N. 20, 51 zu Art. 12, N. 4 ff., 37 ff. zu Art. 13). Wo der Untersuchungsgrundsatz endet und die Mitwirkungspflicht beginnt, lässt sich nicht in allgemeiner Weise festlegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 2.1). Ihr Verhältnis ist jeweils anhand des anwendbaren Verfahrenserlasses zu bestimmen.

Hat eine der Untersuchungsmaxime unterworfene Behörde den Sachverhalt nicht von Amtes wegen abgeklärt, oder hat sie dies nur unvollständig getan, so bildet das einen Beschwerdegrund nach Art. 49 Bst. b VwVG (vgl. unten E. 2.9.1).

2.1.2 Der *Untersuchungsgrundsatz* gilt grundsätzlich auch im *Steuerrecht* (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1337/2007 vom 21. September 2009 E. 3.2, A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 1.2). Im Sinne eines *Vorbehalts* nimmt Art. 2 Abs. 1 VwVG allerdings die Steuerverfahren insbesondere vom Anwendungsbereich von Art. 12 VwVG aus. Nach dem Willen des historischen Gesetzgebers sollte das Steuerverfahren vorbehalten bleiben, "soweit das normale Verwaltungsverfahren für die Steuerverwaltung nicht passt und das Bundessteuerrecht ein abweichendes, besser auf ihre Bedürfnisse zugeschnittenes Verfahren kennt" (Botschaft des Bundesrates vom 24. September 1965 an die Bundesversammlung über das Verwaltungsverfahren, BBl 1965 II 1361; PETER SALADIN, Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes, Basel 1979, N. 9.311). Nach der Rechtsprechung ist eine vom VwVG abweichende Verfahrensgestaltung zu beachten (BGE 103 Ib 192 E. 3b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1337/2007 vom 21. September 2009 E. 3.2, A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.2; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 30. Juni 1998, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.23 E. 3a/aa; vgl. auch PIERRE TSCHANNEN, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N. 5 f. zu Art. 2; NADINE MAYHALL, in: Praxiskommentar, N. 6 zu Art. 2). Im Steuerrecht wird der Untersuchungsgrundsatz insbesondere dadurch relativiert, dass den Beteiligten *spezialgesetzlich* statuierte *Mitwirkungspflichten* auferlegt werden. Im Bereich der *Mehrwertsteuer* gilt es diesbezüglich zu beachten, dass für die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer das Selbstveranlagungsprinzip gilt (Art. 46 MWSTG; vgl. unten E. 2.4).

2.1.3 Gemäss dem in Art. 12 VwVG enthaltenen 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 (KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N. 6, 207 ff. zu Art. 12). Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der „Nichtnachweislichkeit“ einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte (Urteil des Bundesgerichts 9C_267/2007 vom 4. September 2007 E. 1.3; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsge-

richts A-1597/2006 und A-1598/2006 vom 17. August 2009 E. 4.1; KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N. 208 zu Art. 12).

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 (Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; anstelle vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1597/2006 und A-1598/2006 vom 17. August 2009 E. 4.1, A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.3.1, A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 1.2; Entscheid der SRK vom 8. Juni 2006, veröffentlicht in: VPB 70.85 E. 2e; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454; vgl. auch unten E. 2.9.3).

2.2 Der verfassungsrechtlich in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) garantierte und in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisierte 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, 129 I 236 E. 3.2, 125 I 219 E. 9b; BVGE 2007/30 E. 5.6, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5738/2007 vom 17. Januar 2008 E. 3.1, A-1349/2006 vom 22. Mai 2007 E. 2.9; für die Lehre vgl. etwa ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 1672 f.).

2.2.1 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, N. 6 zu Art. 26). Die Behörde ist allerdings nicht verpflichtet, die Parteien von Amtes wegen zur Einsicht einzuladen (WALDMANN/OESCH-

GER, 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]; WALDMANN/OESCHGER, ebd.).

Anspruch darauf, in die Akten Einsicht zu nehmen, hat, wer Partei in einem Verwaltungsverfahren ist (Art. 26 VwVG). Von diesem Recht gibt es Ausnahmen, so, wenn wesentliche öffentliche oder private Interessen, z.B. Geheimhaltungsinteressen von Gegenparteien, entgegenstehen (Art. 27 VwVG). Wird einer Partei die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf auf dieses zum Nachteil der Partei nur abgestellt werden, wenn ihr die Behörde von seinem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ihr ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen (Art. 28 VwVG). Der Akteneinsicht unterliegen alle Akten, die geeignet sind, Grundlage für die spätere Verfügung zu bilden (BGE 119 Ib 12 E. 6b, Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006 E. 2.1; WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 6, 32 f. zu Art. 26; PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. II, 2. Aufl., Bern 2002, Ziff. 2.2.7.6, S. 285 f.). Bei verwaltungsinternen Dokumenten besteht in der Regel kein Einsichtsrecht; eine Ausnahme gilt dann, wenn die fraglichen Dokumente den Ausgang des Verfahrens beeinflussen können, mithin dann, wenn sie zur Feststellung des für die Verfügung wesentlichen Sachverhalts von objektiver Bedeutung sind (Zwischenverfügung der SRK 2005-053 vom 18. Oktober 2005 [bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006], Zwischenentscheid der SRK 2003-094 vom 13. April 2005; vgl. auch [nicht das Steuerrecht betreffend] BGE 122 I 153 E. 6a, 117 Ia 90 E. 5b, 115 V 297 E. 2g; vgl. dazu WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 63 f. zu Art. 26; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.93).

2.2.2 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 Entscheides 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, 129 I 232 E. 3.2, 126 I 97 E. 2b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1765/2006 vom 30. März 2009 E. 3.4.2,

A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.3). 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-3862/2007 vom 22. Januar 2008 E. 4.2). 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 ist und je grösser der der Behörde eingeräumte Spielraum ist (grundlegend: BGE 112 Ia 107 E. 2b, vgl. weiter: BGE 129 I 232 E. 3.3; UHLMANN/SCHWANK, a.a.O., N. 21 ff. zu Art. 35; LORENZ KNEUBÜHLER, Die Begründungspflicht: Eine Untersuchung über die Pflicht der Behörden zur Begründung ihrer Entscheide, Bern 1998, S. 33, 186 f.). 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).

2.2.3 Der Gehörsanspruch ist gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt (statt vieler: BGE 126 I 19 E. 2d.bb; BVGE 2008/26 E. 5.2.1, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1543/2006 vom 14. April 2009 E. 2.1, A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.1).

Nach der Rechtsprechung kann eine *Verletzung des Gehörsanspruchs* aber als geheilt gelten, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht, Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz. Die Heilung ist aber ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt, zudem darf dem Beschwerdeführer kein Nachteil erwachsen und die Heilung soll die Ausnahme bleiben (BGE 129 I 129 E. 2.2.3, 126 V 130 E. 2b, Urteil des Bundesgerichts 1A.234/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4, A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 2.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 986 f.).

2.3 Der Mehrwertsteuer unterliegen insbesondere die Umsätze, die durch steuerpflichtige Personen im Inland mit entgeltlich erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen getätigt werden (Art. 5 lit. a und b des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 [MWSTG, SR 641.20]).

Steuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 MWSTG). Eine Ausnahme von der Steuerpflicht besteht insofern, als die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- beträgt; diese Ausnahme bleibt auf Jahresumsätze bis zu Fr. 250'000.-- beschränkt (Art. 25 Abs. 1 lit. a MWSTG; vgl. dazu die von der ESTV herausgegebenen Spezialbroschüre Nr. 02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer, gültig mit Einführung des MWSTG per 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007, Ziff. 2.2.3). Für bestehende Betriebe, bei welchen im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit keine Steuerpflicht gegeben war, beginnt die Steuerpflicht am 1. Januar, wenn im vorangehenden Jahr die oben erwähnten Betragsgrenzen kumulativ überschritten worden sind (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Massgebend für die Steuerpflicht ist das vereinnahmte Entgelt des Vorjahres; dieses ist wie folgt zu ermitteln: Einnahmen zuzüglich Entgelt aus Verrechnung und Warenhingabe an Zahlungs statt (ESTV, Spezialbroschüre Nr. 02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer, gültig mit Einführung des MWSTG per 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007, Ziff. 3.3).

2.4 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. MWSTG; Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 421 ff.; Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., 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 MWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.7, A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 3.1 mit zahlreichen Hinweisen). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteu-

ern 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 MWSTG; vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., S. 569, Rz. 1680).

2.5

2.5.1 Zu den Obliegenheiten der steuerpflichtigen Person gehört insbesondere die Buchführungspflicht (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 MWSTG 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.

Die mehrwertsteuerliche Buchführungspflicht knüpft nach dem klaren Wortlaut von Art. 58 Abs. 1 MWSTG und sachgerechterweise an eine bestehende Mehrwertsteuerpflicht an ("Die steuerpflichtige Person ..."). Insofern missverständlich, da logisch nicht denkbar, ist damit die Aussage, das Mehrwertsteuerrecht gebiete die Führung von Geschäftsbüchern im oben erwähnten Sinn schon betreffend Feststellung der Steuerpflicht, besteht doch vor Entstehung der Steuerpflicht eben gerade noch keine steuerpflichtige Person, welche unter den Anwendungsbereich von Art. 58 Abs. 1 MWSTG fallen könnte. Da indessen die Selbstveranlagung auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 56 MWSTG), sind auch Unternehmerinnen und Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 2.4.1, A-1544/2006 vom 11. September 2008 E. 3.2 mit Hinweisen).

2.5.2 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 heraus-

gegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In der – vorliegend einschlägigen – Wegleitung 2001 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (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. Rz. 893 f.).

2.6

2.6.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor (Art. 60 MWSTG). Mit Art. 60 MWSTG hat der Gesetzgeber die vorgängige Regelung von Art. 48 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464) übernommen, die ihrerseits bereits auf der zur Warenumsatzsteuer (WUST) ergangenen Rechtsprechung basiert (PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in: ASA 69 S. 512). Die zu Art. 48 MWSTV sowie zur Ermessenstaxation unter der Herrschaft der WUST etablierte Rechtsprechung bleibt somit auch für die Auslegung und Anwendung von Art. 60 MWSTG anwendbar (Urteil des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2). Diese Bestimmung ist auch heranzuziehen, falls mangels Aufzeichnungen – worunter nicht nur Geschäftsbücher im Sinne von Art. 58 Abs. 1 MWSTG zu verstehen sind (vgl. dazu MOLLARD, a.a.O., 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; zur Rechtslage bei den direkten Steuern THOMAS STADELMANN, Beweislast oder Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen, veröffentlicht in: SteuerRevue [StR] 2001, S. 258 ff., S. 260).

2.6.2 Art. 60 MWSTG unterscheidet nach dem Gesagten *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 (statt vieler: BGE 105 Ib 181 E. 4a, Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 3.2). *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 (vgl. dazu unten E. 2.8.3) wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (vgl. dazu näher unten E. 2.8.4; statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 28. August 1985, veröffentlicht in: ASA 58 S. 380 E. 2b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1, A-4360/2007 vom 3. Juli 2009 E. 3.1).

2.7

2.7.1 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 (Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.2).

2.7.2 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 (Urteile des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3;

Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 4.2, A-1572/2006 vom 21. August 2008 E. 2.5.3; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, Rz. 1682). 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1572/2006 vom 21. August 2008 E. 2.5.3, A-1549 vom 16. Mai 2008 E. 4.2, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.3; vgl. auch MOLLARD, a.a.O., S. 530 ff.). 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 4.2, A-1572/2006 vom 21. August 2008 E. 2.5.3; HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], in Steuer Revue [StR] 1980, S. 307).

2.8 Die Vorinstanz zieht bei ihrer Arbeit Erfahrungszahlen heran, sei es im Rahmen der Prüfung der *Voraussetzungen* der Ermessensveranlagung oder sei es für die *Vornahme* der Schätzung. Nach der Rechtsprechung ist das Abstellen auf Erfahrungszahlen grundsätzlich nicht zu beanstanden (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1, 4.2; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 2d.aa).

2.8.1 Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, die aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten statistisch verarbeitet werden. Sie sind keine Rechtssätze und auch keine Beweismittel (solange sie nicht z.B. durch ein Sachverständigengutachten erwiesen sind), die den Geschäftsbüchern gleichgestellt wären (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs [„dealing at arm's length"], in: ASA 77 S. 658 ff., 665, 679 mit Hinweisen).

2.8.2 Erfahrungszahlen drücken Gesetzmässigkeiten in den Verdienstverhältnissen einzelner Branchen aus. Diese Funktion kommt ihnen aber nur dann zu, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie deshalb breit

abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (GERBER, a.a.O., S. 312 f.; MOLLARD, a.a.O., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden müssen. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679; vgl. hierzu auch Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/bbb).

2.8.3 Statistische Erfahrungszahlen machen keine eindeutige Aussage über alle zu erwartenden Fälle. Es ist deshalb durchaus möglich, dass aus besonderen Gründen des Einzelfalls von den Erfahrungswerten abgewichen werden muss. Wird bei erheblicher Abweichung des Ergebnisses der formell richtigen Buchhaltung von der Erfahrungszahl deren materielle Richtigkeit angezweifelt, muss somit abgeklärt werden, ob beim Steuerpflichtigen bzw. bei derjenigen Person, deren Steuerpflicht fraglich ist, besondere Verhältnisse vorliegen, welche diese Abweichung erklären (Begründung der Abweichung). Bei dieser Abklärung haben sowohl die Steuerbehörde als auch die (allenfalls) steuerpflichtige Person mitzuwirken. Die Untersuchungspflicht (vgl. oben E. 2.1.1, 2.1.2) fordert von der Behörde, dass sie den Gründen für die Abweichung nachgeht. Denn diese kennt die Erfahrungszahlen, deren Zustandekommen und Erhebungsbasis. Die Steuerbehörde hat dabei mit der steuerpflichtigen Person zusammenzuwirken. Die Mitwirkungspflicht (vgl. oben E. 2.1.2, 2.1.4) verlangt von der (gegebenenfalls) pflichtigen Person zu begründen, warum ihre Buchhaltung von derjenigen anderer Unternehmen derselben Branche abweicht, da sie die besonderen Umstände ihrer Unternehmung besser kennt und daher am besten eine Erklärung für die erhebliche Abweichung liefern kann (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 682 f.). Diese Abklärung der möglichen Abweichungsgründe bildet Bestandteil der Untersuchungspflicht und der Beweiswürdigung und ist nicht Gegenstand eines vom Steuerpflichtigen bzw. von der Person, deren Steuerpflicht noch nicht feststeht, zu erbringenden Gegenbeweises. Grundsätzlich ist der (allenfalls) steuerpflichtigen Person der Gegenbeweis erst dann zuzumuten, wenn sich die Behörde eine offensichtliche Abweichung der

formell ordnungsgemäss geführten Buchhaltung von überzeugenden Erfahrungszahlen trotz Erfüllung ihrer Untersuchungspflicht nicht oder nicht genügend erklären kann. Wird aber ohne nähere Untersuchung der konkreten Umstände, allein aufgrund der erheblichen Abweichung von den Erfahrungszahlen vermutet, die Buchhaltung sei materiell unrichtig und nicht ordnungsgemäss, wird der (gegebenenfalls) steuerpflichtigen Person nicht nur die Gegenbeweislast zugeschoben, sondern auch deren rechtliches Gehör (vgl. oben E. 2.2) verletzt (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 684).

2.8.4 Damit die (gegebenenfalls) steuerpflichtige Person ihrer Mitwirkungspflicht überhaupt nachkommen kann, obliegt der Steuerbehörde ausserdem die Pflicht, ihr die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundzugeben (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 682 f. mit zahlreichen Hinweisen). Dies folgt aus der Begründungspflicht (vgl. oben E. 2.2.2). Die Behörde hat dem Steuerpflichtigen die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist – beinhaltend auch die Zahlen und Erfahrungswerte –, bekannt zu geben. Sie hat zu erläutern, dass die zum Vergleich herangezogenen Betriebe nicht nur der gleichen Branche entstammen wie das eingeschätzte (gegebenenfalls) steuerpflichtige Unternehmen, sondern auch in anderer Hinsicht vergleichbar sind, wie zum Beispiel betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/aaa mit Hinweis). Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (Urteil des Bundesgerichts 2A.284/2000 vom 5. Dezember 2000 E. 3 mit Hinweisen, Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/bbb]).

Da es sich bei Erfahrungszahlen prinzipiell um *Durchschnittswerte* handelt, dürfen sie im Einzelfall nicht lediglich in schematischer Weise angewendet werden (Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/bbb). In Ausübung des pflichtgemässen Ermessens muss bei der Anwendung von Erfahrungszahlen deshalb deren Streubreite (zwischen Maximal- und Minimalwert) beachtet werden, wenn eine den individuellen Verhältnissen gerecht werdende Schätzung erfolgen soll (Urteile des Bundesgerichts vom 4. Mai 1983, veröffentlicht in: ASA 52 S. 234 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 6.3). Inwiefern die Verwaltung ihr Ermessen ausgeübt hat, ist in der Entscheidbegründung darzulegen.

2.8.5 Die steuerpflichtige Person hat sodann – auf entsprechendes Gesuch hin (vgl. oben E. 2.2.1) – das Recht, unter Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, Einsicht in die Erfahrungszahlen zu nehmen. Der um Akteneinsicht ersuchenden Person darf mit Blick auf das Steuergeheimnis (vgl. für die Mehrwertsteuer Art. 55 MWSTG) nur soweit Einsicht in die zum Vergleich herangezogenen Daten und Zahlen gewährt werden, als diese anschliessend nicht bestimmten identifizierbaren Steuerpflichtigen zugeordnet werden können (BGE 105 Ib 181 E. 4b). Ausserdem dürfen durch die Gewährung der Akteneinsicht keine Geschäfts- oder Betriebsgeheimnisse anderer Steuerpflichtiger, auch nicht in anonymisierter Form, offenbart werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006 E. 2.6.2, 2.9.1). Inwiefern der steuerpflichtigen Person die Angaben für die Anfechtung der Ermessenstaxation hilfreich sein werden, ist dabei nicht entscheidend. Unerheblich ist auch, ob die steuerpflichtige Person über die Grundlagen der Nachbelastung informiert und ihr umfassend aufgezeigt worden ist, welche Aspekte bei der Umsatzaufrechnung einbezogen und wie die gesammelten Vergleichswerte angewandt wurden (Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006 E. 2.9.3; vgl. zum Ganzen auch Martin Kocher, Einsichtnahme auch in ein vertrauliches „Spezialdossier“ der ESTV – Neue Rechtspraxis erlaubt vertiefte Akteneinsicht – noch ungeklärte Aufdeckungspflicht, in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 2007/3 S. 201 ff., insbes. E. 3.2.3).

2.9

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

2.9.2 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation – als Rechtsfrage – uneingeschränkt (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und 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 Zu-

rückhaltung 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 grössere Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 5, A-1596/2006 vom 2. April 2009 E. 2.5.3). Diese Praxis wurde am 22. November 2007 höchstrichterlich bestätigt (Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 E. 4.3).

2.9.3 Für das Vorliegen der *Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung* ist nach den allgemeinen Beweislastregeln die ESTV beweisbelastet (vgl. oben E. 2.1.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.4, A-1531/2006 vom 10. Januar 2008 E. 2.4; vgl. MOLLARD, a.a.O., S. 527). Gelangt das Gericht somit in freier Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine der beiden tatbestandsmässig vorausgesetzten Konstellationen von Art. 60 MWSTG (vgl. dazu oben, E. 2.1.3, 2.6.2) habe sich verwirklicht, so ist gemäss der objektiven Beweislastregel zu Ungunsten der ESTV zu entscheiden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.4).

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 (vgl. oben E. 2.1.3) – der steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1572/2006 vom 21. August 2008 E. 2.5.4). 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; vgl. auch KOCHER, a.a.O., E. 3.3.2).

3.
In einem ersten Schritt ist darüber zu befinden, ob die Vorinstanz zu Recht das Vorliegen der *Voraussetzungen* für eine Ermessenstaxation (vgl. E. 2.6) bejaht hat. Erst und nur falls dies bejaht werden kann, gilt es in einem zweiten Schritt zu überprüfen, ob sich die Ermessensveranlagung in ihrer Höhe als korrekt erweist (vgl. E. 2.7).

3.1 Die Vorinstanz begründet das Vorliegen der *Voraussetzungen* für eine Ermessensveranlagung in ihrem *Schreiben* vom 31. Oktober 2007 (sowie in der diesem Schreiben beiliegenden EA Nr. 117'838), im *Entscheid* vom 12. Februar 2008 und im *Einspracheentscheid* vom 16. Juli 2008 mit dem aus ihrer Sicht bestehenden Missverhältnis von Aufwand und Ertrag: Beim Beschwerdeführer liege der durchschnittliche Anteil von „vorsteuerbelasteten Aufwendungen im Verhältnis zu den ausgewiesenen branchenspezifischen Erträgen (Umsatz) für die Jahre 2001 bis 2006“ gemäss den „Erfolgsrechnungen im Durchschnitt bei 50.76% (gerundet)“. Der von der ESTV diesbezüglich im Taxigewerbe festgestellte Durchschnittswert liege aber „gerade mal“ bei 26.375% (gerundet). Dies zeige „deutlich auf“, dass die vom Beschwerdeführer ausgewiesenen Erträge im Verhältnis zu den vorsteuerbelasteten Aufwendungen „viel zu tief“ liegen würden. Eine „derartige Abweichung von den Erfahrungszahlen“ deute auf „materielle Unzulänglichkeiten der Buchhaltung“ hin. Im Einspracheentscheid verwies die Vorinstanz sodann auf die gefestigte Rechtsprechung, wonach selbst eine formell einwandfrei geführte Buchhaltung die Durchführung einer Schätzung erforderlich mache, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den Erfahrungszahlen der ESTV erheblich abwichen und der Steuerpflichtige nicht in der Lage sei, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden könnte, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

In ihrer Vernehmlassung erklärt die Vorinstanz die *Zulässigkeit* der Umsatzschätzung nicht mehr mit der Abweichung von den Erfahrungszahlen, sondern begründet diese nunmehr mit den beim Beschwerdeführer festgestellten buchhalterischen Mängeln.

3.2
3.2.1 Der Beschwerdeführer bringt gegen das Vorgehen der ESTV zunächst vor, diese habe „bei der Prüfung seiner Mehrwertsteuerpflicht“ nicht „die notwendige Sorgfalt“ walten und nicht den „dafür notwendigen Aufwand“ betrieben. Diese habe allein aufgrund der eingereichten

Bilanzen und Erfolgsrechnungen „voreilig abgeleitet“, seine Bücher seien nicht ordnungsgemäss im Sinne der Mehrwertsteuer geführt worden. Zu diesem Ergebnis sei sie gekommen, „ohne Belege, Aufzeichnungen und Geschäftspapiere einverlangt und eingesehen“ zu haben.

In diesem Zusammenhang macht er erneut geltend, seine in den Jahresrechnungen 2001 bis 2006 ausgewiesenen Umsätze seien korrekt, auch wenn die ESTV aufgrund der Abweichung seiner Ergebnisse von den Erfahrungswerten der ESTV auf die materielle Unzulänglichkeit seiner Buchhaltung schliesse. Da er nicht steuerpflichtig sei, unterliege er weder den Bestimmungen von Art. 58 Abs. 1 MWSTG noch denjenigen von Art. 957 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220). Er sei auch nicht verpflichtet, sich im Handelsregister eintragen zu lassen. Mit seinen Aufzeichnungen über die Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen erfülle er die Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Direkte Bundessteuer. Aufgrund seiner fehlenden Mehrwertsteuerpflicht seien seine Aufzeichnungen gesetzeskonform und ausreichend.

3.2.2 Gegen die Erfahrungszahlen gerichtet macht er geltend, er habe „leider keinen Einblick in die Buchhaltungen anderer Taxiunternehmen und die Daten der ESTV“, aus denen diese den Prozentsatz von 26.37% ermittelt habe. Es sei ihm daher „verständlicherweise unmöglich, die 26.37% zu kommentieren, geschweige denn mit Beweismitteln zu widerlegen“. Er kenne jedoch sein eigenes Taxiunternehmen genau, und wisse dass die Zahlen seiner Erfolgsrechnungen wahrheitsgetreu seien. Er müsse deshalb daraus schliessen, dass der Vergleich seines Taxi-Unternehmens mit der Erfahrungszahl der ESTV von 26.37% nicht sachgerecht sei. Folgende Überlegungen hätten ihn zu diesem Schluss geführt:

- „Der Prozentsatz von 26.37% basiert auf einer zu kleinen Anzahl Taxiunternehmen, weshalb der Wert nicht repräsentativ ist;

- Der Prozentsatz von 26.37% basiert auf einem Mix von Einmann-Taxiunternehmen und Gross-Taxiunternehmen; die Gross-Taxiunternehmen überwiegen und bewirken eine starke Reduktion des besagten Prozentsatzes;

- Gross-Taxiunternehmen besitzen eine Vielzahl von Taxis und haben Angestellte sowie angeschlossene selbständige Taxi-Fahrer;

- Die in meinem Fall von der ESTV bei der Berechnung des Prozentsatzes von 50.76% (vorsteuerberechtigte Aufwendungen dividiert durch Umsatz) berücksichtigten vorsteuerbelasteten Aufwendungen sind zu hoch. Von den Gesamtkosten nahm die ESTV für nicht vorsteuerbelastete Aufwendungen lediglich einen pauschalen Abzug von 15% vor, was zu wenig ist; allein schon die in den Gesamtkosten enthaltenen Abschreibungen und Gebühren – diese enthalten keine Vorsteuer – übersteigen den 15-prozentigen Abzug;

- Gross-Taxiunternehmen weisen eine andere Zusammensetzung des Umsatzes und Kostenstrukturen auf als Einmann-Taxiunternehmen;

- Die Umsätze der Gross-Taxi-Unternehmen beinhalten nebst den eigenen Umsätzen (Umsätze mit eigenen Taxis) auch bargeldlose Kreditkarten- und Gutscheineinnahmen der angeschlossenen selbständigen Taxi-Fahrer, die als verbuchter Aufwand an diese vergütet werden;

- Jedes Taxi wird von zwei bis vier Angestellten gefahren, so dass die Auslastung möglichst hoch und der Umsatz pro Taxi maximal ist;

- Kostenarten und -struktur der Gross-Taxiunternehmen unterscheiden sich wesentlich von denen der Einmann-Taxiunternehmen; sie verfügen über eigenes Fahrpersonal, haben teilweise eigene Reparaturwerkstätten (womit Löhne anfallen anstatt vorsteuerbelastete Fremdrechnungen und der Einkauf von Ersatzteilen günstiger ist) und eigene Tankstellen (günstigerer Einkauf von Benzin und Diesel), bezahlen evtl. Mieten (mit oder ohne Mehrwertsteuer) und sind gemessen am Umsatz kostengünstiger bei den Betriebs- und Verwaltungskosten als Einmann-Taxiunternehmen;

- Gross-Taxiunternehmen aktivieren Investitionen in der Bilanz, während Einmann-Taxiunternehmen grössere Anschaffungen tendenziell direkt als Aufwand verbuchen.“

3.3 Mit diesen Vorbringen macht der Beschwerdeführer sinngemäss zweierlei geltend: Zum einen rügt er die Verletzung des *Untersuchungsgrundsatzes* (vgl. E. 3.2.1; vgl. dazu E. 4); zum andern eine Verletzung des *rechtlichen Gehörs* (vgl. E. 3.2.2; vgl. dazu E. 5).

4.

4.1 Vorliegend ist die Vorinstanz bei ihrer Sachverhaltsabklärung so vorgegangen, dass sie vom Beschwerdeführer explizit die „Bilanzen und Erfolgsrechnungen“ sowie „Aufwand- und Ertragskonti“ einverlangt hat. Nachdem sie in einer internen Kontrolle anhand der eingereichten „Erfolgsrechnung + Bilanz“ der Jahre 2001 bis 2006 festgestellt hat, dass die dort ausgewiesenen Ergebnisse von ihren eigenen Erfahrungszahlen abwichen, schritt sie geradewegs zur Ermessenseinschätzung. Aufgrund ihrer Berechnungen, wonach der Beschwerdeführer den mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz überschritt, trug sie diesen rückwirkend ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein und stellte die entsprechende Mehrwertsteuer am 31. Oktober 2007 mit einer Zahlungsfrist von 30 Tagen in Rechnung (vgl. auch oben E. B, 3.1). Gleichentags teilte sie dem Beschwerdeführer mit: „Wir geben ihnen eine Frist von 30 Tagen, um zur vorliegenden Ergänzungsabrechnung Stellung zu nehmen, zum Beispiel mit dem Einreichen der Fahrtenschreiber, welche über die genaue Zahl der gefahrenen Kilometer Auskunft geben. Nach Ablauf dieser Frist werden wir für unsere Nachbelastung einen summarischen Entscheid erlassen.“

4.2 Aus diesem Vorgehen erhellt, dass die ESTV von Amtes wegen keine weitergehenden Beweiserhebungen vornahm, indem sie z.B. zusätzliche Unterlagen (weitere Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere, sonstige Aufzeichnungen, wie z.B. die im Taxigewerbe zu führenden Kontroll-Karten der Verkehrsabteilung und die Tagesrapporte [Standblätter]) eingefordert hätte, um den Sachverhalt genauer zu erforschen und um sich auf diese Weise den rechtserheblichen Tatsachen anzunähern. Vielmehr überliess sie es dem Beschwerdeführer, die Sachverhaltsdarstellung der ESTV mit Beweismitteln seiner Wahl (vgl. Formulierung der ESTV: „zum Beispiel mit...“) in Zweifel zu ziehen. Auch die Fahrtenschreiber hat sie nicht von Amtes wegen zwingend eingefordert, obwohl gerade diese – wie die Vorinstanz selber erklärt – erlauben, die „genaue Zahl der gefahrenen Kilometer“ festzustellen und also ein geeignetes und im Übrigen anerkanntes Beweismittel sind (vgl. dazu näher Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6552/2007 und A-7166/2007 vom 19. Mai 2009 E. 5.2.2), um die tat-

sächlichen Umstände aufzuklären.

Die Vorinstanz hat demnach davon abgesehen – in Zusammenwirkung mit dem Beschwerdeführer – den Gründen nachzugehen, warum dieser von den Erfahrungszahlen abweicht. Sie hat nicht untersucht, ob beim Beschwerdeführer allenfalls besondere Verhältnisse vorliegen, die diese Abweichung erklären könnten. Die Abklärung der Gründe für eine durchaus mögliche individuelle Abweichung vom statistischen Durchschnittswert bildet aber Bestandteil der Untersuchungspflicht und der Beweiswürdigung und ist nicht Gegenstand des vom Steuerpflichtigen zu erbringenden Gegenbeweises (vgl. E. 2.8.4). Gerade Letzteres hat die ESTV vorliegend aber bewirkt. Die Vorgehensweise der Vorinstanz hat dazu geführt, dass bereits in diesem Verfahrensstadium die Beweislast faktisch umgekehrt (vgl. E. 2.9.3) und dem Beschwerdeführer auferlegt wurde. Schon zu diesem Zeitpunkt oblag es aus Sicht der ESTV diesem, den Nachweis zu erbringen, dass die Ermessenseinschätzung fehlerhaft und er nicht steuerpflichtig ist. Dies, obwohl er gar keine näheren Kenntnisse der Grundlagen – namentlich etwa der Zusammensetzung der Erfahrungszahlen – für dieses Verwaltungshandeln hatte. Zwar gilt im Mehrwertsteuerrecht das Selbstveranlagungsprinzip (vgl. E. 2.4). Dieses entbindet die ESTV aber nicht von ihren Untersuchungspflichten (vgl. E. 2.1.2). Insbesondere bestreitet der Beschwerdeführer seine Mehrwertsteuerpflicht und aufgrund der im Verlaufe des Verfahrens eingereichten Beweismittel hat die ESTV den Beginn der subjektiven Steuerpflicht sowie die Steuerberechnung denn auch zu seinen Gunsten zweimal (erheblich) korrigieren müssen (vgl. oben E. C, D; insgesamt wurde die Steuerforderung um über die Hälfte [nämlich von Fr. 35'090.-- auf Fr. 13'265.--] reduziert und die Steuerpflicht erst ab dem Jahr 2004 [statt ab dem Jahr 2002] bejaht).

In Fällen, in denen – wie hier – die ESTV anlässlich einer *internen Kontrolle* allein anhand der Abweichung der in den Jahresrechnungen ausgewiesenen Ergebnisse von den Erfahrungszahlen zum Schluss kommt, die kontrollierte Person sei mehrwertsteuerpflichtig, hat sie besondere Sorgfalt walten zu lassen. Sie darf – in den Worten des Beschwerdeführers – daraus nicht „voreilig ableiten“ bzw. dem Betroffenen „unterstellen“, dessen Bücher seien nicht ordnungsgemäss im Sinne der Mehrwertsteuer, insbesondere da das MWSTG nicht die Führung von Geschäftsbüchern im mehrwertsteuerlichen Sinne schon betreffend die Feststellung der Steuerpflicht gebietet (vgl. oben E. 2.5.1). Vielmehr hat die ESTV ihre gesetzlich zur Verfügung stehen-

den Möglichkeiten auszuschöpfen und das Zumutbare vorzunehmen, um die Sachlage möglichst vollständig zu erforschen. Der Pflicht zur vollständigen Sachverhaltsabklärung ist sie im hier zu beurteilenden Fall nicht rechtsgenügend nachgekommen.

4.3 Aus diesem Grund ist die Beschwerde wegen unvollständiger Abklärung des entscheidwesentlichen Sachverhaltes gutzuheissen und der Einspracheentscheid aufzuheben. Zum gleichen Ergebnis führt auch ein weiterer Gesichtspunkt:

5.

5.1 Der Beschwerdeführer beanstandet sinngemäss eine Verletzung des *rechtlichen Gehörs* (vgl. E. 3.3). Es stellt sich die Frage, welchen *Teilgehalt* dieses Rechts er mit seinem Vorbringen, die fehlende Kenntnis der Erfahrungszahlen hätte es ihm verunmöglicht, den Einspracheentscheid sachgerecht anzufechten und geeignete Beweismittel beizubringen, anruft. Der Beschwerdeführer hat zwar die Erfahrungszahlen stets beanstandet, ein *Gesuch* um entsprechende *Akteneinsicht* (vgl. E. 2.2.1, 2.8.5) hat er – soweit aus den Akten ersichtlich ist – bei der Vorinstanz aber nicht gestellt. Eine Verletzung des Akteneinsichtsrechts ist deshalb nicht zu prüfen. Sein Vorwurf trifft vielmehr die *Begründungspflicht*, ist die Behörde doch verpflichtet, der betroffenen Person die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist – beinhaltend auch die Zahlen und Erfahrungswerte –, kundzugeben, um eine sachgerechte Anfechtung zu ermöglichen (vgl. E. 2.2.2, 2.8.4).

5.2 Die Vorinstanz befasst sich im *Einspracheentscheid* (dort in E. 2.2.3) bei der Prüfung der *Voraussetzungen* für die Umsatzschätzung in keiner Weise mit den Grundlagen der Erfahrungszahlen. Sie äussert sich dazu aber im Zusammenhang mit der *Vornahme der kalkulatorischen Umsatzschätzung* (im *Einspracheentscheid* in E. 2.3, 2.3.4 sowie in der *Vernehmlassung* in E. 3.4). Da diese Zahlen auf derselben Erhebungsbasis beruhen, gilt die dort vorgetragene Begründung – insoweit sie die Grundlage und die Zusammensetzung der Erfahrungszahlen betrifft – auch für den Punkt „Voraussetzungen für die Umsatzschätzung“ und darf herangezogen werden.

5.3 Die Vorinstanz führt zu den Erfahrungszahlen aus, in der Stadt Basel greife sie auf ein „umfangreiches Datenmaterial“ zurück. Dabei werde „beispielsweise zwischen Tag- und Nachtchauffeuren unterschieden“. Im Einspracheentscheid legt sie weiters dar, ihre Zahlen

basierten auf zwei in Basel ansässigen Taxiunternehmen, wobei der Beschwerdeführer an das Computersystem eines dieser Unternehmen angeschlossen sei. Die Erfahrungszahlen umfassten demnach zwingend auch Fahrer, die – wie der Beschwerdeführer – als Einzelunternehmer tätig seien. Die Daten seien damit nicht nur „Gross-Taxi-Haltern“ vorenthalten.

5.4

5.4.1 Aus dieser Begründung zu der Erhebungsgrundlage und zur Zusammensetzung der Erfahrungszahlen (vgl. E. 5.3) geht kaum bzw. nur in sehr allgemeiner Weise hervor, nach welchen Kriterien das Zahlenmaterial erhoben und ausgewertet wurde (z.B. Tag- und Nachtchauffeure, „Gross-Taxi-Halter“ und Einzelunternehmer) und welche statistischen Grundlagen darauf Anwendung fanden. Aus der Begründung wird nicht in hinlänglich nachvollziehbarer Weise klar, inwiefern die verwendeten Daten (unter anderem) bezüglich der Betriebsstruktur und -grösse mit der beschwerdeführerischen Einzelunternehmung gleichgelagert sind. Mit den vom Beschwerdeführer vorgetragenen zahlreichen, detaillierten und teilweise überzeugenden Argumenten betreffend etwa die Repräsentativität sowie die Zusammensetzung des Datenmaterials (namentlich inwiefern die unterschiedlichen Kostenstrukturen von Klein- und Grossunternehmen bei den Berechnungen beachtet worden sind), den pauschalen Abzug von 15% für die vorsteuerbelasteten Aufwendungen sowie den unterschiedlichen buchhalterischen Möglichkeiten (vgl. E. 3.2.2), hat sich die Vorinstanz nicht befasst. Zwar hat sich die entscheidende Behörde nicht zwingend zu allen Rechtsvorbringen zu äussern (vgl. E. 2.2.2), da diese aber im konkreten Fall nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts rechtserheblich sind, hätte die Vorinstanz darauf eingehen müssen. Mangels Begründung ist sodann auch nicht ersichtlich, inwiefern die Vorinstanz in ihrem Entscheid die Streubreite der Erfahrungszahlen (Minimal- und Maximalwerte werden im Entscheid nicht aufgezeigt) berücksichtigt hat. Ob sie mit der Anwendung des Durchschnittswertes (von 26.376%) ihr Ermessen tatsächlich pflichtgemäss ausgeübt hat, kann deshalb nicht nachvollzogen werden (vgl. E. 2.8.4).

Insgesamt erhellt aus der Begründung nicht, warum die Anwendung der Erfahrungszahlen beim Beschwerdeführer zu einem sachgerechten und der Realität möglichst nahe kommenden Ergebnis führt. Aus all diesen Gründen genügt nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts die Begründung der ESTV im vorliegenden Fall den rechtlich-

en Anforderungen an die Begründungspflicht (vgl. E. 2.2.2) nicht. Eine Verletzung der Begründungspflicht führt in der Regel zur Aufhebung des angefochtenen Entscheides (vgl. E. 2.2.3).

5.4.2 Zu beachten ist allerdings, dass die Vorinstanz ihre Entscheidbegründung zum Punkt „Voraussetzungen der Ermessenskalkulation“ geändert hat (vgl. oben E. 3.1): Während das Vorliegen dieser Voraussetzungen bis und mit Einspracheentscheid mit der erheblichen Abweichung von den Erfahrungszahlen begründet wird (entspricht *Konstellation 2,* vgl. E. 2.6.2), dienen im Rechtsmittelverfahren die angeblichen Mängel in der Buchhaltung als Rechtfertigung (entspricht *Konstellation 1,* vgl. oben E. 2.6.2). Ob mit dem „Nachschieben“ dieser Begründung die eben festgestellte Verletzung des rechtlichen Gehörs bei der Begründung der „Voraussetzungen der Ermessenskalkulation“ „geheilt“ werden könnte (vgl. E. 2.2.3), ist fraglich, braucht aber nicht abschliessend geklärt zu werden. Denn selbst wenn eine „Heilung“ der Verletzung des rechtlichen Gehörs möglich wäre, müsste der vorliegende Entscheid aufgehoben werden. Dies deshalb, weil die Vorinstanz ihren Einspracheentscheid weiterhin auf die Erfahrungszahlen abstützt; nämlich beim Punkt der *„kalkulatorischen Umsatzberechnung“* (vgl. E. 2.7). Um den rechtlichen Anforderungen an die Begründungspflicht Genüge zu tun, hätte sich die Vorinstanz auch in diesem Zusammenhang zur Erhebungsgrundlage und zur Zusammensetzung der Erfahrungszahlen äussern müssen. Ebenso wäre darzulegen gewesen, warum aus ihrer Sicht die Anwendung des statistischen Mittelwerts (von Fr. 2.15 pro geschäftlich gefahrener km) den zu beurteilenden individuellen Verhältnissen tatsächlich gerecht wird (vgl. E. 2.8.4, vgl. dazu bereits oben E. 5.4.1).

6.

Entsprechend ist die Beschwerde gutzuheissen. Der vorinstanzliche Einspracheentscheid ist aufzuheben und an die Vorinstanz zurückzuweisen. Gelangt die Vorinstanz aufgrund einer rechtsgenüglichen Untersuchung zum Schluss, die Steuerpflicht des Beschwerdeführers sei zu bejahen, so hat sie unter Ausarbeitung einer den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechenden Begründung einen neuen Einspracheentscheid auszufällen. Dem obsiegenden Beschwerdeführer und der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Der vom Beschwerdeführer geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 3'000.-- ist diesem nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der vorinstanzliche Einspracheentscheid vom 16. Juli 2008 wird aufgehoben und die Sache zur Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen und zum allfälligen Erlass eines neuen Einspracheentscheides an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der vom Beschwerdeführer geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 3'000.-- wird ihm nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Dieses Urteil geht an:

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

)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Iris Widmer

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: