Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6544/2012

Urteil vom 12. September 2013

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

.X._____,
vertreten durch …, Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer 1. Semester 2010 bis 2. Semester 2010
(Einheit der Unternehmung; Umsatzschätzung).

Sachverhalt:

A.
X._____ wurde aufgrund seiner eigenen Angaben im Jahr 2008 per 1. Januar 2003 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Als Geschäftstätigkeit gab er "Autoreparaturen und Occasionshandel", betrieben in der Rechtsform der Einzelfirma, an. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bewilligte die Anwendung des Saldosteuersatzes für Autoreparaturen und -occasionshandel.

B.
Da X._____ für die Steuerperioden 1. Semester 2003 bis 1. Semester 2008 sowie für das 1. Semester 2009 seinen Abrechnungs- und Zahlungspflichten nicht nachgekommen war, schätzte die ESTV die geschuldete Steuer und forderte diese nach. X._____ beglich die Nachforderung nicht, weshalb die ESTV die Betreibung für die Forderungen einsetzte. Den dagegen erhobenen Rechtsvorschlag beseitigte die ESTV verfügungsweise. Gegen diese Verfügung erhob X._____ Einsprache. Aufgrund der eingereichten Akten kam die ESTV im Einspracheentscheid vom 2. Juli 2010 zum Schluss, dass ihre Steuerforderungen teilweise verjährt seien. Zudem seien die für die Steuerpflicht massgebenden Voraussetzungen nicht erfüllt. Folglich erachtete sie – unter Vorbehalt einer Kontrolle – die Steuerpflicht von X._____ im Zeitraum 1. Januar 2004 bis 30. Juni 2008 sowie 1. Januar 2009 bis 30. Juni 2009 nicht als gegeben. Die nachgeforderten Steuern wurden X._____ gutgeschrieben.

C.
Im Frühjahr 2011 führte die ESTV bei X._____ eine Kontrolle durch. Die ESTV kam zur Erkenntnis, dass X._____ neben den Einnahmen aus dem Verkauf von Fahrzeugen (Gebrauchtwagen) und Werkstattleistungen der *Autogarage* auch Einnahmen aus einem *Taxibetrieb* erzielt habe. Diese Einnahmen seien gegenüber der ESTV aber nicht deklariert worden, weshalb sie im Einspracheentscheid vom 2. Juli 2010 auch nicht berücksichtigt worden seien. Unter Einbezug dieser Umsätze kam die ESTV zum Schluss, dass X._____ im Jahr 2003 die Umsatzlimite überschritten habe und er daher ab 1. Januar 2004 ins Mehrwertsteuerregister einzutragen sei. Am 1. September 2011 forderte die ESTV – in Korrektur vorangegangener Ergänzungsabrechnungen – mit Einschätzungsmitteilung (EM) für die Steuerperiode 2010 Fr. 11'173.– nebst Verzugszins nach.

D.
Gegen diese Nachforderungen erhob X._____ am 3. September 2011 Einsprache.

Mit Einspracheentscheid vom 9. November 2012 wies die ESTV die Beschwerde ab und bestätigte die Nachforderungen für die strittigen Perioden.

E.
Am 17. Dezember 2012 gelangt X._____ (Beschwerdeführer) ans Bundesverwaltungsgericht und beantragt sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Einspracheentscheids.

In ihrer Vernehmlassung vom 11. Februar 2013 schliesst die ESTV (Vorinstanz) auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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 Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Hinsichtlich der funktionalen Zuständigkeit ist Folgendes zu bemerken: Im vorliegenden Fall wurde eine als "Einspracheentscheid" bezeichnete Verfügung der Vorinstanz angefochten. Der Erlass eines Einspracheentscheids setzt ausführungsgemäss voraus, dass vorgängig eine Verfügung erging, welche überhaupt Gegenstand eines Einspracheverfahrens bilden kann (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3480/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 1.2.2 f.). Diese Verfügung erblickt die Vorinstanz in der EM. Zwar hat das Bundesverwaltungsgericht mittlerweile entschieden, eine EM als solche könne nicht als Verfügung qualifiziert werden (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-707/2013 vom 25. Juli 2013 E. 1.2 und E. 4). Für das vorliegende Verfahren hat dieses Urteil allerdings keine Auswirkungen: Unbestrittener-

massen handelt es sich nämlich beim "Einspracheentscheid" vom 9. November 2012 um eine Verfügung gemäss Art. 5 VwVG. Indem der Beschwerdeführer gegen diesen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob, hat er einen allfälligen Verlust des Einspracheverfahrens zumindest in Kauf genommen. Seine vorbehaltlose Beschwerdeführung direkt beim Bundesverwaltungsgericht wäre unter diesen Umständen – in analoger Anwendung von Art. 83 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) – als "Zustimmung" zur Durchführung des Verfahrens der Sprungbeschwerde zu werten, zumal der "Einspracheentscheid" einlässlich begründet ist (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3480/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 1.2.4 mit weiteren Hinweisen). Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde auch funktional zuständig. Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die Leistung umfasst als Oberbegriff sowohl Lieferungen (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch Dienstleistungen (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG; vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, 6939).

2.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist, wer unabhängig von der Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG). Befreit ist eine steuerpflichtige Person u.a., wenn sie im Inland innerhalb eines Jahres weniger als Fr. 100'000.– Umsatz aus der steuerbaren Leistung erzielt, sofern sie nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.3 Der bereits für das Warenumsatzsteuerrecht entwickelte Grundsatz der *Einheit der Unternehmung* gilt nach konstanter Rechtsprechung auch im Mehrwertsteuerrecht. Nach diesem Grundsatz bezieht sich die Steuerpflicht auf sämtliche Umsätze und Betriebszweige des Unternehmens,

gleichgültig, ob die Betriebe eigene Firmennamen tragen, für sich allein Buch führen, einander Rechnung stellen etc. Nach dem Grundsatz der Einheit des Unternehmens sind die Umsätze des gesamten Unternehmens zusammenzurechnen; ausgenommen sind nur diejenigen Tätigkeiten, die der privaten Sphäre des Unternehmers zugehören. Besteht ein Unternehmen aus zwei oder mehreren Einzelbetrieben, sind die Einnahmen (nach Höhe und Zusammensetzung) aus allen diesen Betrieben insgesamt zu berücksichtigen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.3.1 je mit weiteren Hinweisen).

2.4

2.4.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (vgl. hierzu ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 421 ff.). Die steuerpflichtige Person ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG; vgl. BEATRICE BLUM, in: Regine Schluckebier/Felix Geiger [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Mehrwertsteuergesetz mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, Zürich 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], N. 2 ff. zu Vorbemerkungen zu Art. 65-80 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass der Leistungserbringer für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung selbst verantwortlich ist (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-849/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.1, A-1344/2011 und A-3285/2011 vom 26. September 2011 E. 3.1).

2.4.2 Zu den Obliegenheiten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die Buchführung. Die mehrwertsteuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen. Die ESTV kann ausnahmsweise darüber hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer unerlässlich ist (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Die Buchführung ist das lückenlose und planmässige Aufzeichnen sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Unternehmung auf der Grundlage von Belegen. Sie schlägt sich in den Geschäftsbüchern und den zugehörigen Aufzeichnungen nieder (vgl. BLUM, in: MWSTG Kommentar, N. 3 ff. zu Art. 70 MWSTG).

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 schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemässem Ermessen ein (Art. 79 MWSTG). Der Wortlaut von Art. 79 MWSTG hat sich im Vergleich zu Art. 60 des früheren Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) insofern geändert, als dass die ESTV die "Steuerforderung nach pflichtgemässem Ermessen" einzuschätzen hat. Der Wortlaut in Art. 60 aMWSTG sprach demgegenüber von der Vornahme einer "Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen". Ob dies nun bedeutet, dass die ESTV die Steuerforderung – verstanden als Netto- oder Saldogrösse gemäss Art. 36 Abs. 2 MWSTG – zu ermitteln hat, indem sie die Umsatz- und die Vorsteuern schätzt, wie dies nahezu einhellig in der Lehre vertreten wird (vgl. PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, S. 1192 N. 465; BAUMGARTNER/CLAVADETSCHER/KOCHER, a.a.O., § 10 N. 92; BLUM, in: MWSTG Kommentar, N. 14 zu Art. 79 MWSTG; vgl. dazu auch Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008 [BBl 2008 6885, 7003 f.]), kann vorliegend offengelassen werden, da die ESTV bei der Vornahme der Schätzung im hier vorliegenden Einzelfall den Saldosteuersatz angewendet und somit die Vorsteuern zugunsten der (gegebenenfalls) steuerpflichtigen Person berücksichtigt hat.

Die Ermessensveranlagung wird unabhängig von den Ursachen vorgenommen und hat keinen Strafcharakter, sondern ist lediglich ein Mittel zur Erreichung einer vollständigen und richtigen Veranlagung (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.3, A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.3). Eine Ermessenstaxation ist somit immer dann nötig, wenn eine (gegebenenfalls) steuerpflichtige Person ihrer Aufzeichnungs- und Abrechnungspflicht nicht nachgekommen ist bzw. sie nicht einmal rudimentäre geschäftliche Aufzeichnungen vorweisen kann oder ihre Abrechnung nicht eingereicht hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-849/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.3, A-4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.5.3, A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.3; die vorliegende die *Veranlagung* betreffende Konstellation ist dabei zu unterscheiden von den Folgen einer fehlenden oder offensichtlich ungenügenden Abrechnung im *Bezugsverfahren* [Art. 86 Abs. 2 MWSTG]). Die ESTV hat die Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, d.h. sie hat diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichti-

gen Person 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.253/2005 vom 3. Februar 2006 E. 4.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.3, A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 2.6.2). Das Ziel der Ermessensveranlagung ist es, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst gerecht zu werden. Es haftet ihr dennoch eine gewisse Unsicherheit an, welche die steuerpflichtige Person aufgrund ihrer Pflichtverletzung jedoch selber zu vertreten hat (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 und 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2, 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.2 mit Hinweisen; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.3, A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 5.4;vgl. auch BLUM, in: MWSTG Kommentar, N. 15 zu Art. 79 MWSTG).

2.5.2 In Betracht fallen 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-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.4, A-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2.6.2; vgl. auch PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 69 S. 526 ff.; BLUM, in: MWSTG Kommentar, N. 16 zu Art. 79 MWSTG). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mit zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2008 und A-4415/2008 vom 4. März 2010 E. 2.5.2, A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.7, A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.3; HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], in: Steuer Revue [StR] 1980, S. 307).

2.5.3 Im Rahmen einer Ermessenstaxation ist es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts auch zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet (sog. Umlageverfahren), vorausgesetzt die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt seien ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2 und 2A.437/2005 vom 3. Mai

2006 E. 4.3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2.6.3, A-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.5.3).

In jedem Fall muss die Ermessenseinschätzung pflichtgemäss sein. Dies bedingt die Berücksichtigung der Besonderheiten des Einzelfalls und den Einbezug von ausreichend abgestützten Schätzungshilfen und vernünftigen und zweckmässigen Schätzmethoden. Ein pflichtgemässes Ermessen schliesst auch ein, dass die ESTV in zumutbarem Rahmen Auskünfte, Nachweise und Belege bei Dritten einholt (vgl. DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, S. 190, Rz. 1 ff.). Die ESTV ist gehalten, eine wirklichkeitsnahe Lösung zu treffen, bei welcher schlüssige Anhaltspunkte für das Vorhandensein der von der ESTV angenommenen Faktoren vorliegen und die Ermessenseinschätzung somit einen hohen Grad an Wahrscheinlichkeit für sich hat (vgl. GERBER, a.a.O., S. 308 ff. insb. S. 316 f. mit weiteren Hinweisen).

2.6

2.6.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Mehrwertsteuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.3.5, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.7, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.7.1).

2.6.2 Ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben sind, überprüft das Bundesverwaltungsgericht uneingeschränkt; es auferlegt sich allerdings bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.4, A-6299/2009 vom 21. April 2011 E. 5.6). Die Rechtmässigkeit dieser Praxis wurde höchstrichterlich bestätigt (Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3).

Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt (erste Frage) und wurde diese pflichtgemäss vorgenommen (zweite Frage), obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislastregel – der steuerpflichtigen Per-

son, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung (dritte Frage) zu erbringen. Sie darf sich nicht darauf beschränken, die Kalkulationsgrundlagen der Ermessensveranlagung allgemein zu kritisieren; sie hat vielmehr darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch ist bzw. dass ihr dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, und sie hat auch den Nachweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2009 und 2C_310/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2, 2C_430/2008 vom 18. Februar 2009 E. 5.2, 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.2; statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.9.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4744/2012 vom 22. Juli 2013 E. 2.4.3, A-848/2012 vom 27. September 2012 E. 2.4; vgl. auch BLUM, in: MWSTG Kommentar, N. 18 zu Art. 79 MWSTG). Diese Umkehr der Beweislast darf aber nicht zur Folge haben, dass die ESTV beliebig von ungestützten Annahmen ausgehen und dem (gegebenenfalls) Steuerpflichtigen alsdann zumuten darf, die Unrichtigkeit ihrer Ermessenseinschätzung zu beweisen (vgl. GERBER, a.a.O., S. 316). Sie erfolgt daher nur, wenn die Ermessenseinschätzung pflichtgemäss vorgenommen wurde.

2.7 Das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, verjährt gemäss Art. 42 Abs. 1 MWSTG fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch eine auf Festsetzung oder Korrektur der Steuerforderung gerichtete empfangsbedürftige schriftliche Erklärung, Verfügung, einen Einspracheentscheid oder ein Urteil unterbrochen. Zu einer entsprechenden Unterbrechung der Verjährung führen auch die Ankündigung einer Kontrolle nach Art. 78 Abs. 3 MWSTG oder der Beginn einer unangekündigten Kontrolle (Art. 42 Abs. 2 MWSTG). Wird die Verjährung durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, so beginnt die Verjährung neu zu laufen. Sie beträgt neu zwei Jahre (Art. 42 Abs. 3 MWSTG). Das Recht, die Steuerforderung festzusetzen, verjährt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist (Art. 42 Abs. 6 MWSTG). Die Verjährung der Mehrwertsteuerforderung ist von Amtes wegen zu prüfen (BGE 133 II 366 E. 3.3; Urteil des Bundesgerichts 2C_227/2010 vom 5. August 2010 E. 2.2; BVGE 2009/12 E. 6.3.1, zur Verjährung nach MWSTG vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1214/2011 vom 2. Oktober 2012 E. 4.1.1; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich etc. 2012, S. 282 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

3.

3.1 Der Beschwerdeführer bringt als Erstes vor, die Firma …-Taxi erziele ihren Hauptumsatz mit dem Transport von Schülern der Sprachheilschule .... Dabei handle es sich um eine Dienstleistung im Bereich des Bildungswesens, die von der Schule und in deren Namen erbracht worden sei.

Der Beschwerdeführer will damit wohl geltend machen, dass die Sprachheilschule selbst den Schülern die "Transportdienstleistung" erbringe, und dass es sich dabei – weil Schüler transportiert werden – um eine Form von einer von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Leistung im Bereich des Bildungswesens (vgl. Art. 21 MWSTG) handle. Dabei scheint er davon auszugehen, dass eine (allfällige) Steuerausnahme auch für ihn gelte. Ob im Verhältnis zwischen den Schülern und der Sprachheilschule überhaupt ein Leistungsverhältnis vorliegt, und ob die Schule dabei allenfalls von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt, braucht vorliegend nicht geklärt zu werden: Der Beschwerdeführer verkennt, dass er selbst gegenüber der Schule mehrwertsteuerlicher Leistungserbringer ist. Indem er für die Schule die Schüler gegen Entgelt befördert, erbringt er der Sprachheilschule eine Leistung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts. Mangels Vorliegens einer Steuerbefreiung oder Steuerausnahme für die vom Beschwerdeführer erbrachte Art von Leistung handelt es sich um eine steuerbare Leistung.

3.2 Weiter bringt der Beschwerdeführer vor, beim Autogaragenbetrieb handle es sich um eine Kollektivgesellschaft, die in den Jahren 2007 bis 2011 "dem Junior und dem Senior X._____" gehört habe.

Was der Beschwerdeführer mit diesem Argument zu seinen Gunsten ableiten will, bleibt unklar. Vermutlich wendet er sich damit – ähnlich wie vor der Vorinstanz – gegen die unbestrittenermassen seine Steuerpflicht auslösende Addition der Umsätze des Taxi- sowie des Autogaragenbetriebes und damit gegen die Anwendung des Grundsatzes der Einheit der Unternehmung (vgl. E. 2.3).

Zunächst ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer noch im Jahre 2008 (vgl. act. 35, Fragebogen zur Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht) angegeben hat, dass die Autogarage in der Rechtsform der Einzelfirma betrieben werde. Entgegenstehende Beweismittel (z.B. Gesellschaftsvertrag, Handelsregisterauszug), wonach hinsichtlich des Autogaragenbetriebes – anders als auf dem Fragebogen angegeben – eine Kollektivgesellschaft vorgelegen haben soll, hat der Beschwerdeführer im Verfahren

vor dem Bundesverwaltungsgericht nicht eingereicht. Im online-Handelsregister des Kantons ... (besucht am 22. August 2013) ist im hier strittigen Zeitraum keine Gesellschaft aufzufinden, an der er und sein Sohn beteiligt gewesen wären (auch nicht unter den gelöschten Firmen). Indizien, wonach der Sohn im massgebenden Zeitraum am Garagenbetrieb beteiligt gewesen sein soll, liegen keine vor. Ausserdem hat der Beschwerdeführer vor der Vorinstanz – im Widerspruch zum vorliegenden Verfahren – behauptet, sein Sohn sei Mitinhaber *beider* Betriebe (Taxi- und Garagenbetrieb) gewesen, ohne allerdings auch hierfür – trotz wiederholter entsprechender Aufforderung – geeignete Beweismittel beigebracht zu haben. Die Vorinstanz hat in ihrem sorgfältig begründeten Einspracheentscheid (dortige Ziffer 3.1.3) eingehend dargelegt, weshalb sämtliche Umsätze dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind.

Der beschwerdeführerische Einwand ist folglich unbegründet, und es ist daran festzuhalten, dass die aus den beiden Betrieben erzielten Umsätze aufgrund des Prinzips der Einheit der Unternehmung (E. 2.3) dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind.

4.

4.1 Hinsichtlich der Schätzung beanstandet der Beschwerdeführer, die Aufrechnung "entbind[e] jeglicher Basis" und sei somit willkürlich. Es sei zu Unrecht unterlassen worden, die "Zahlen der Konkurrenz auf dem Platz ..." beizuziehen.

Mit diesen Argumenten wendet sich der Beschwerdeführer nicht gegen die Zulässigkeit der Vornahme einer Schätzung an sich, sondern er kritisiert ausschliesslich die Berechnungsmethode. Bevor darauf näher einzugehen sein wird (E. 4.3), ist als erstes zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gegeben waren (vgl. E. 2.6.2).

4.2 Vorab zu bemerken ist, dass die Vorinstanz lediglich die Umsätze aus den *Taxifahrten*, nicht jedoch diejenigen, welche der Beschwerdeführer mit den *Schulbusfahrten* erzielte, geschätzt hat. Für die Bestimmung des Umsatzes aus Letzteren hat die Vorinstanz die entsprechenden Kundenrechnungen bei der Sprachheilschule eingefordert.

4.2.1 Betreffend die Umsätze aus dem Taxibetrieb ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer unbestrittenermassen kein Kassabuch geführt hat.

Die Bargeldumsätze wurden lediglich Ende Monat über das Kassakonto verbucht.

Nach der Rechtsprechung war der Beschwerdeführer gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (E. 2.4.2). Ein Taxibetrieb der vorliegenden Art gilt als bargeldintensiver Betrieb (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 3.1, A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 3.1.2, A-5510/2011 vom 23. Januar 2012 E. 3.1, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.2.1), weshalb für diese Prüfung die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich ist bzw. gewesen wäre. Die Bareinnahmen und Barausgaben müssen darin fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze kontrolliert werden (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.2 und E. 4.3 mit insoweit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Bereits aufgrund des Fehlens eines solchen Kassabuches ist die Buchführung des Beschwerdeführers mangelhaft.

4.2.2 Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung lagen demnach vor und die ESTV war deshalb nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche vorzunehmen (E. 2.6.1).

4.3 Als zweites hat das Bundesverwaltungsgericht nun – mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 2.6.2) – zu prüfen, ob ein bei dieser Schätzung begangener Ermessensfehler erkennbar ist.

4.3.1 Bei der Schätzung ist die Vorinstanz folgendermassen vorgegangen: Sie hat – da die Fahrtenschreiber nicht vollständig vorgelegt werden konnten – die geschäftlich gefahrenen Kilometer anhand der Prüfberichte des Strassenverkehrsamts des Kantons ... für das Fahrzeug mit dem Kennzeichen … ermittelt. Dieses Fahrzeug wurde gegenüber dem Strassenverkehrsamt als Taxi angegeben. Damit wurden zwischen dem 31. Mai 2006 und dem 2. Februar 2010 insgesamt 140'766 km zurückgelegt. Dies entspricht durchschnittlich 38'257 km pro Jahr.

Da die Vorinstanz für ... über keine Erfahrungswerte verfügt (nach Angaben der Vorinstanz existieren gemäss Eintrag im lokalen Telefonbuch lediglich zwei Taxibetriebe in ...), hat sie sich auf die Taxi-Betriebsbewilligung … der Gemeinde ... abgestützt, welche die Taxihöchsttarife für das Jahr … enthält. Taxi-Betriebsbewilligungen späterer Jahre existieren nicht. Diese Betriebsbewilligung enthält folgende

Höchstsätze: Grundtaxe (Fr. 4.–); Ansatz pro km für Fahrten in der Zeit von 06.00 bis 24.00 Uhr (Fr. 3.20); Ansatz pro km für Nachtfahrten von 24.00 bis 06.00 Uhr (Fr. 4.–); Ansatz pro km für Fahrten, bei denen weder Start noch Ziel bei Taxistandplatz liegen (Ausgleichstarif; Fr. 6.40); Wartezeit pro Stunde (Fr. 50.–). Basierend auf diesen Zahlen ermittelte die ESTV einen Mischansatz von Fr. 3.40 pro Kilometer (enthaltend auch Nachtfahrten, Abholfahrten sowie Wartezeit). Ausgehend davon, dass es sich bei der Hälfte der Fahrten um Leerfahrten (Rückweg, Abholweg, Arbeitsweg etc.) handelt, halbierte sie diesen Wert (Fr. 3.40 / 2 = Fr. 1.70). Die jährlich insgesamt gefahrenen Kilometer wurden mit dem eben ermittelten Wert multipliziert (38'257 km x Fr. 1.70.– = Fr. 66'037.–). Ausgehend von der Annahme, dass eine durchschnittliche Fahrtstrecke 20 km beträgt, errechnete die ESTV die jährliche Anzahl der Einzelfahrten (1'912). Diese Anzahl multiplizierte sie mit der Grundtaxe (Fr. 4.– x 1'912 = Fr. 7'648.–). Das daraus resultierende Total der Grundtaxen und das Total der gefahrenen Kilometer ergeben zusammen den geschätzten Umsatz pro Jahr (Fr. 72'685.–). In einem weiteren Schritt plausibilisierte die ESTV die Schätzung anhand des anderen, in ... existierenden, Taxibetriebes. Ein Vergleich ergab, dass dieser Taxibetrieb nur minimal *höhere* Tarife anwendet.

4.3.2 Die Vorinstanz hat damit rechtsgenügend detailliert und nachvollziehbar dargelegt, auf welcher Grundlage sie die Schätzung vorgenommen hat und wie sie bei der Ermittlung des Umsatzes methodisch vorgegangen ist. Sie ist dabei von plausiblen und schlüssigen Annahmen ausgegangen und das Vorgehen erscheint insgesamt vernünftig und zweckmässig. Die ESTV konnte nicht auf Erfahrungszahlen zurückgreifen, sie hat aber Auskünfte bei Dritten eingeholt (vgl. E. 2.5.3) und die Schätzung anhand eines Vergleichs mit dem (einzigen) Konkurrenzbetrieb plausibilisiert. Dabei hat sich ergeben, dass dieser Betrieb nur minimal höhere Tarife anwandte, weshalb das sich zu Gunsten des Beschwerdeführenden auswirkende Abstellen auf die Taxihöchsttarife der Gemeinde ... des Jahres … nicht zu beanstanden ist. Inwiefern gesamthaft betrachtet der ESTV erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sein sollen und sich die Schätzung offensichtlich als falsch erweisen soll, ist nicht ersichtlich.

4.4

4.4.1 Sind – wie im vorliegenden Fall – die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt und verstösst diese nicht erkennbar gegen Bundesrecht, obliegt es der (gegebenenfalls) steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Sie hat sich mit

den Elementen der vorgenommenen Ermessenstaxation im Einzelnen zu befassen und aufzuzeigen, dass und inwiefern die Schätzung nicht auf haltbaren Grundlagen beruht. Sie darf sich dabei nicht darauf beschränken, die Kalkulationsgrundlagen der Ermessensveranlagung allgemein zu kritisieren; vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch ist bzw. dass dieser dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, und sie hat auch den Nachweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (vgl. oben E. 2.6.2).

4.4.2 Der Beschwerdeführer wendet primär ein, die Schätzung sei "willkürlich" (vgl. E. 4.1). Er versäumt es aber, sich mit den einzelnen Elementen der Schätzung auch nur ansatzweise auseinander zu setzen und Beweismittel für seine Behauptung beizubringen. Er hat auch in keiner Weise dargelegt, dass die Verhältnisse im massgebenden Zeitraum rechtswesentlich unterschiedlich gewesen wären, so dass die von der ESTV angewandte Methode der Berechnung des Jahresdurchschnittes mithilfe der Angaben der aus dem Zeitraum 31. Mai 2006 bis 2. Februar 2010, sowie die Umlage (vgl. E. 2.5.3) dieses Ergebnisses auf das Jahr 2010, nicht zu beanstanden ist. Es gelingt ihm mit seiner bloss allgemein geäusserten Kritik an der Schätzung der Vorinstanz nicht, Zweifel an deren Richtigkeit zu wecken. Dass die Vorinstanz es – wie der Beschwerdeführer behauptet – unterlassen habe, bei der Schätzung die Konkurrenz zu berücksichtigen, ist angesichts des Dargelegten (vgl. E. 4.3.1 in fine) nicht haltbar.

Insgesamt vermögen die lediglich pauschal vorgebrachten Einwände des Beschwerdeführers in keiner Weise, die pflichtgemäss vorgenommen Schätzung der ESTV in Frage zu stellen.

4.5 Damit bleibt der Einwand des Beschwerdeführers, wonach die Verjährung nicht beachtet worden sei, zu prüfen.

Vorliegend ist die Steuerperiode 2010 strittig. Das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, verjährt grundsätzlich fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist (vgl. E. 2.7). Im vorliegenden Fall wurde mit der Ankündigung der Kontrolle am 2. Februar 2011 innert der Fünfjahres-Frist die Verjährung für die Steuerperiode 2010 unterbrochen. Zu diesem Zeitpunkt begann die neue Verjährungsfrist von nunmehr zwei Jahren zu laufen (vgl. E. 2.7), welche am 1. September 2011 (Einschätzungsmitteilung) unterbrochen wurde. Die wieder-

um neu zu laufen beginnende zweijährige Verjährungsfrist wurde am 9. November 2012 (Einspracheentscheid) unterbrochen, was – zweifellos noch innerhalb der absoluten Verjährungsfrist von zehn Jahren (vgl. E. 2.7) – abermals einen Fristenlauf von zwei Jahren auslöst. Der Vorwurf, die Verjährung sei nicht beachtet worden, geht daher fehl.

5.
Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen. Die Verfahrenskosten im Betrag vom Fr. 1'000.– sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm in derselben Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	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 Bundesge-

richtsgesetzes 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: