Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4616/2011

Urteil vom 18. September 2012

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009);
Umsatzschätzung Taxibetrieb.

Sachverhalt:

A.
A._____ betreibt in der Rechtsform der Einzelunternehmung einen Taxibetrieb in der Stadt Basel. Da er die Mehrwertsteuerabrechnungen für die Zeit vom 1. Quartal 2007 bis 2. Quartal 2008 nicht einreichte, nahm die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. In der Folge stellte sie mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 379'381 vom 1. Dezember 2008 betreffend die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2007 Fr. 5'000.-- und mit EA Nr. 379'380 vom 1. Dezember 2008 betreffend die Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 2008 Fr. 3'000.-- in Rechnung.

B.
Da A._____ auch die Abrechnungen für die Zeit vom 3. Quartal 2008 bis 4. Quartal 2009 nicht einreichte, nahm die ESTV auch für diese Quartale eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Mit der EA Nr. 591'877 vom 8. September 2010 stellte sie betreffend die Zeit vom 1. Juli bis 31. Dezember 2008 eine Steuerforderung von Fr. 5'000.-- und mit EA Nr. 591'878 vom 8. September 2010 für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2009 eine solche von Fr. 12'000.-- in Rechnung.

C.
Am 25. Oktober 2010 reichte A._____ die Abrechnungen für das Jahr 2008 und am 30. Oktober 2010 diejenigen für die Jahre 2007 und 2009 ein. In der Folge korrigierte die ESTV ihre Steuernachforderungen gemäss den eingereichten Abrechnungen. Mit den Gutschriftsanzeigen (GS) Nr. 655'806 und 655'805, beide vom 9. November 2010, schrieb sie A._____ Fr. 1'554.-- (für das 1. und 2. Quartal 2008) bzw. Fr. 3'554.-- (für das 3. und 4. Quartal 2008) sowie mit den GS Nr. 655'811 und 655'812, beide vom 11. November 2010, Fr. 5'739.-- (für das 1. bis 4. Quartal 2007) bzw. Fr. 8'840.-- (für das 1. bis 4 Quartal 2009) gut.

D.
Mit Verfügung vom 18. November 2010 bestätigte die ESTV ihre Steuerforderung gegenüber A._____ für die Zeit vom 1. Januar bis 31. Dezember 2009 – gemäss seinen eingereichten Abrechnungen – in der Höhe von Fr. 3'160.--. Am 22. November 2010 erhob er Einsprache gegen diese Verfügung. Er machte geltend, er sei gar nicht mehrwertsteuerpflichtig. Nach weiterem Schriftenwechsel ergänzte er am 10. Januar 2011, er habe die Abrechnungen 2008 und 2009 nur erstellt, um aufzuzeigen, dass er nicht mehrwertsteuerpflichtig sei.

E.
Mit Schreiben vom 17. Januar 2011 forderte die ESTV A._____ insbesondere auf, die gesamte Buchhaltung einschliesslich Kassabücher, Tagesrapporte und Monatszusammenstellungen sowie die Fahrtenschreiberscheiben und Kontrollkarten betreffend die Jahre 2007 bis 2009 einzureichen. Fristgerecht kam A._____ dieser Aufforderung mit Bezug auf die verlangten Servicerechnungen, Fahrtenschreiberscheiben und Kontrollkarten nach. Aufgrund dieser Unterlagen nahm die ESTV für die Jahre 2007 und 2008 eine neue ermessensweise Umsatzschätzung vor. In der Folge forderte sie von A._____ mit Verfügung vom 28. März 2011 für das 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2008 Fr. 8'434.-- nach (mit der EA Nr. 695'821 vom 28. März 2011 stellte die ESTV den Differenzbetrag, ausmachend Fr. 6'281.--, zu ihrer bisherigen Nachforderung hinsichtlich der genannten Zeit in Rechnung). Am 7. April 2011 erhob A._____ gegen diese Verfügung Einsprache. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, die Pauschale von 100 Kilometer (km) pro Woche für private Fahrten könne er nicht akzeptieren. Dieses Vorgehen stelle einen Eingriff in seine persönliche Freiheit dar. Zudem lege die ESTV jedem Fahrzeug die gleichen Kosten zugrunde, obwohl diese je nach Fahrzeugtyp unterschiedlich hoch seien.

F.
Am 15. April 2011 machte die ESTV den Beschwerdeführer darauf aufmerksam, sie beabsichtige, im Einspracheverfahren die Umsatzschätzung betreffend das Jahr 2009 (vgl. Verfügung vom 18. November 2010, E. D) aufgrund der eingereichten Fahrtenschreiberscheiben zu seinen Ungunsten abzuändern. Für dieses Jahr resultiere eine Steuerforderung von Fr. 4'281.-- bzw. für die Jahre 2007 bis 2009 eine solche von insgesamt Fr. 12'715.-- (Fr. 4'281.-- und Fr. 8'434.--). Unter Darlegung der genauen Berechnung gewährte die ESTV dem Beschwerdeführer die Möglichkeit zur Stellungnahme. Mit Schreiben vom 27. April 2011 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass die Berechnung der ESTV im Jahr 2009 fälschlicherweise den Flughafendienst nicht berücksichtigt habe.

G.
Mit Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 vereinigte die ESTV die Einspracheverfahren betreffend die Verfügungen vom 18. November 2010 (betreffend die Steuerperioden vom 1. bis 4. Quartal 2009) sowie vom 28. März 2011 (betreffend die Steuerperioden vom 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2008). Im Weiteren wies die ESTV die Einsprachen ab und stellte fest, A._____ sei vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009

steuerpflichtig gewesen. Zudem erkannte sie, er schulde ihr für die Steuerperioden vom 1. Quartal 2007 bis 4. Quartal 2009 Fr. 12'641.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins. Zur Begründung legte die ESTV im Wesentlichen dar, die Voraussetzungen für die Vornahme einer Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen seien gegeben, da A._____ weder Geschäftsbücher noch Kassabücher geführt habe. Grundlage für die Umsatzkalkulation hätten die Angaben auf den eingereichten Fahrtenschreiberscheiben gebildet unter Berücksichtigung eines Anteils für private Fahrten. Den von ihr verwendete Ansatz von Fr. 2.15/km habe sie aufgrund von 38 Datensätzen ermittelt. Die erhobenen Daten würden Angestellte von diversen Taxibetrieben in der Stadt Basel betreffen. Der Erfahrungswert stelle den durchschnittlichen Erlös eines selbständigen Taxifahrers pro geschäftlich gefahrenen Kilometer in der betreffenden Region dar. Im Betrag von Fr. 2.15/km seien auch die sogenannten "Leerfahrten" berücksichtigt worden. Im Weiteren habe sie ebenfalls berücksichtigt, dass der Beschwerdeführer gemäss der Bestätigung der Taxi-Zentrale vom 28. Februar 2011 zwischen dem 1. Januar 2007 und dem 30. Juni 2009 regelmässig Flughafendienst geleistet habe. An Tagen mit nachgewiesenem Flughafendienst sei ein Arbeitsweg von 12 km in Abzug gebracht worden. Im Übrigen seien die je nach Fahrzeug unterschiedlich hohen Unterhaltskosten bei der Ermittlung des genannten Ansatzes von Fr. 2.15/km irrelevant, da dieser einzig das Verhältnis zwischen dem erzielten Umsatz und den geschäftlich gefahrenen Kilometern beinhalte. A._____ habe die für die Steuerpflicht massgebende Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- in den Jahren 2006 bis 2009 überschritten. Im Weiteren habe er ebenfalls die Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- (berechnet nach dem für Taxiunternehmen geltenden Saldosteuersatz [SSS] von 5,2%) in den Jahren 2006, 2007 und 2009 überschritten. Er sei deshalb in den Jahren 2007 bis 2009 steuerpflichtig. Mit EA Nr. 737'602 vom 23. Juni 2011 forderte die ESTV die Differenz von Fr. 687.-- zwischen den Steuerforderungen gemäss den Verfügungen vom 18. November 2010 und 28. März 2011 (ausmachend insgesamt Fr. 11'954.--) einerseits und dem Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 (Fr. 12'641.--) andererseits nach.

H.

Mit Eingabe vom 22. August 2011 führte A._____ (Beschwerdeführer) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 an das Bundesverwaltungsgericht. Darin machte er geltend, der Einspracheentscheid weise insbesondere für das Jahr 2008 einen Rechenfehler auf. Um das Verfahren zu vereinfachen, habe er die ESTV mit einem gleichzeitigen Schreiben (d.h. ebenfalls von 22. August 2011) auf den Fehler

hingewiesen. Im Weiteren ersuche er das Gericht um Fristerstreckung für die weitere Begründung seiner Beschwerde.

Im erwähnten Schreiben vom 22. August 2011 an die ESTV führte der Beschwerdeführer aus, er habe die Fahrtenschreiberscheiben geprüft und festgestellt, dass für das Jahr 2008 richtigerweise von einer Anzahl gefahrener Kilometer von insgesamt 42'577 und nicht – wie im Einspracheentscheid dargelegt – von 43'025 km auszugehen sei. Er bitte deshalb um eine entsprechende Korrektur. Am 24. August 2011 leitete die ESTV dieses Schreiben in Anwendung von Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) an das Bundesverwaltungsgericht weiter.

I.
Auf Aufforderung des Bundesverwaltungsgerichts reichte der Beschwerdeführer am 29. August 2011 eine Beschwerdeverbesserung ein. Darin führte er nochmals aus, die ESTV sei für das Jahr 2008 von insgesamt 35'073 geschäftlich gefahrenen Kilometern ausgegangen. Richtigerweise habe er jedoch gemäss den Fahrtenschreiberscheiben im Jahr 2008 insgesamt 42'577 km zurückgelegt. Nach Abzug der "Privatkilometer" und des Arbeitswegs resultiere für das Jahr 2008 somit eine Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer von bloss 34'625. Bei Anwendung des strittigen Ansatzes von Fr. 2.15/km ergebe sich ein Umsatz von Fr. 74'443.--. Damit habe er die massgebende Umsatzschwelle für die Steuerpflicht nicht erreicht. Er beantrage deshalb, die ESTV anzuweisen, die Abrechnung 2008 zu korrigieren und die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer wieder gutzuschreiben.

J.
Mit Schreiben vom 6. September 2011 stellte der Beschwerdeführer das Gesuch, das Verfahren zu sistieren. Er sei bereit, ein Teil der Steuerforderung in Raten zu bezahlen und suche dazu das Gespräch mit der ESTV. Im Weiteren sei er nicht in der Lage, den vom Bundesverwaltungsgericht geforderten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- zu leisten.

Am 22. September 2011 nahm die ESTV Stellung zum Sistierungsgesuch des Beschwerdeführers. Sie hielt an ihren bisherigen Ausführungen und an der Steuerforderung gemäss ihrem Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 fest. Das Sistierungsgesuch sei ihrer Ansicht nach unbegründet.

K.
Mit Zwischenverfügung vom 27. September 2011 wies das Bundesverwaltungsgericht das Sistierungsgesuch ab. Im Weiteren forderte es den Beschwerdeführer auf, das beigelegte Formular "Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege" ausgefüllt und mit den nötigen Beweismitteln versehen, einzureichen. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer am 12. Oktober 2011 nach. Mit Zwischenverfügung vom 19. Oktober 2011 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gut.

In ihrer Vernehmlassung vom 15. November 2011 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde und Bestätigung ihres Einspracheentscheids vom 23. Juni 2011.

L.
Auf Aufforderung des Bundesverwaltungsgerichts teilte die Kantonspolizei Basel-Stadt mit E-Mail vom 18. April 2012 mit, der Beschwerdeführer habe als Taxihalter vom 16. März 2005 bis am 2. Juni 2009 über eine A-Bewilligung verfügt. Am 2. Juni 2009 sei diese in eine B-Bewilligung umgeschrieben worden.

Mit Verfügung vom 23. April 2012 forderte das Bundesverwaltungsgericht die ESTV auf, sich zu den Auswirkungen der Auskunft der Kantonspolizei Basel-Stadt auf das vorliegende Verfahren zu äussern.

Am 8. Mai 2012 antwortete die ESTV, sie sei der Auffassung, die Art der Konzession sei für die vorliegende Ermessenseinschätzung irrelevant. Da in dieser Sache vor dem Bundesgericht ein Verfahren hängig sei, bitte sie, das vorliegende Beschwerdeverfahren bis zum betreffenden Urteil des Bundesgerichts zu sistieren.

In seiner Stellungnahme vom 14. Mai 2012 erklärte sich der Beschwerdeführer mit der Sistierung des vorliegenden Verfahrens einverstanden.

M.
Mit Zwischenverfügung vom 22. Mai 2012 sistierte das Bundesverwaltungsgericht das vorliegende Verfahren bis zum rechtskräftigen Entscheid im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesgericht betreffend das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7809/2012 vom 5. September 2011.

Am 4. Juni 2012 fällte das Bundesgericht sein Urteil im Verfahren 2C_835/2011. Mit Zwischenverfügung vom 9. Juli 2012 sandte das Bun-

desverwaltungsgericht dem Beschwerdeführer ein anonymisiertes Exemplar dieses Urteils zu. Im Weiteren hob es die Sistierung des vorliegenden Verfahrens auf und gab ihm Gelegenheit, sich bis am 31. Juli 2012 zum weiteren Verlauf des Verfahrens zu äussern. A._____ liess diese Frist jedoch unbenutzt verstreichen.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, 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. Auf die im Übrigen frist- und nach Verbesserung formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Da sich der vorliegende Sachverhalt in den Jahren 2007 bis 2009 zugetragen hat, untersteht das vorliegende Verfahren deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3; s.a. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4360/2008 und A-4415/2008 vom 4. März 2010

E. 1.2). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen im vorliegenden Entscheid etwa Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip oder die Ermessensveranlagung dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71, 72 oder 79 MWSTG, obwohl sie unter dem Titel "Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer" stehen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1605/2006 vom 4. März 2010 E. 1.5). Hingegen kann unter anderem Art. 81 MWSTG unter die von Art. 113 Abs. 3 MWSTG anvisierten Verfahrensbestimmungen subsumiert werden (PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, S. 1235 N. 670). Art. 81 MWSTG gilt damit grundsätzlich auch für hängige Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht.

2.

2.1.

2.1.1. Die für die Entscheidfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Der Untersuchungsgrundsatz gilt auch im Mehrwertsteuerrecht. Nach Art. 81 Abs. 1 MWSTG findet der Vorbehalt für Steuerverfahren gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG auf das Mehrwertsteuerrecht keine Anwendung mehr (vgl. aber E. 1.2). Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren aber dadurch relativiert, dass dem Steuerpflichtigen spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. BVGE 2009/60 E. 2.1.2). Insbesondere gilt es zu beachten, dass für die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer das Selbstveranlagungsprinzip gilt (vgl. unten E. 2.3).

2.1.2. Gemäss dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (subjektive oder formelle Beweislast). Wie sich allfällige Zweifel nach abgeschlossener Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird hingegen nicht geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der "Nichtnachweislichkeit" einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte (Zum Ganzen statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5938/2011 vom 4. Juli

2012 E. 2.1.2, A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen).

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; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

2.2. Der Mehrwertsteuer unterliegen insbesondere die Umsätze, die durch steuerpflichtige Personen im Inland mit entgeltlich erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen getätigt werden (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG).

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 aMWSTG). 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 Bst. a aMWSTG; vgl. dazu die von der ESTV herausgegebene Spezialbroschüren Nr. 02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer, vom September 2000 sowie vom Dezember 2007, je 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 aMWSTG).

Die Rechtsprechung hat sich auch mit dem in Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG verwendeten Begriff "regelmässig" befasst. Dabei wurde festgestellt, dass dieser Begriff mehrere Jahre umfasst und der Umstand, dass der Betrag der Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- gelegentlich – für ein isoliertes Jahr – nicht überschritten wird, nicht von der Mehrwertsteuerpflicht befreit. Damit wird vermieden, dass sich Löschungen und Wiedereintragungen folgen, was dem Prinzip der Erhebungswirtschaftlichkeit wi-

derspricht. Es handelt sich um ein zusätzliches Kriterium, dessen Vorhandensein separat geprüft werden muss (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.3, A-1597/2006 und A1598/2006 vom 17. August 2009 E. 2.4; implizite auch Urteil des Bundesgerichts 2A.429/1999 vom 20. September 2000 E. 2b).

2.3. Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 421 ff.; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 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 aMWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle der steuerpflichtigen Person, wenn diese ihren Pflichten nicht nachkommt (Art. 60 aMWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.3, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4, mit Hinweisen).

2.4.

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

2.4.2. Die mehrwertsteuerliche Buchführungspflicht knüpft nach dem klaren Wortlaut von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG und sachgerechterweise an eine bestehende Mehrwertsteuerpflicht an. 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 aMWSTG fallen könnte. Da indessen die Selbstveranlagung auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 56 aMWSTG), sind auch Unternehmerinnen und Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (BVGE 2009/60 E. 2.5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.4.2, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 2.6.2, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.5.2).

2.4.3. Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [neu herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] neu herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In den – vorliegend einschlägigen – Wegleitungen 2001 und 2008 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (je Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (je Rz. 884 f.) 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. Urteil des Bundesgerichts 2A.297/2005 vom 3. Februar 2006 E. 3.1).

2.4.4. Nach der Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Er ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzuheben (Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1, 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1). Damit befinden sich die mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht auch im Einklang mit den bei den direkten Steuern geltenden Regelungen. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeld-

verkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeld-intensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2, 2C_302/2009 vom 15. Oktober 2009 E. 4.2, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5938/2011 vom 4. Juli 2012 E. 2.4.3, A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.5.4, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.5.4 mit weiteren Hinweisen).

2.5.

2.5.1. Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV gemäss Art. 60 aMWSTG eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Diese Bestimmung ist auch heranzuziehen, falls mangels Aufzeichnungen – worunter nicht nur Geschäftsbücher im Sinne von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG zu verstehen sind (vgl. dazu PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in ASA 69 S. 518) – die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob überhaupt eine Steuerpflicht vorliegt, nicht einwandfrei ermittelt werden können (zur Ermessensveranlagung als Sachverhaltsermittlung durch Schätzung vgl. grundlegend BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 404; zur Rechtslage bei den direkten Steuern THOMAS STADELMANN, Beweislast oder Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen, veröffentlicht in SteuerRevue [StR] 2001, S. 258 ff., S. 260).

2.5.2. Art. 60 aMWSTG 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, Urteile des Bundesgerichts 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 3, 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.4). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durch-

führung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.5.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.5.2, A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1).

2.6.

2.6.1. Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (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-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.6.1).

2.6.2. Die Vornahme der Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet insbesondere, dass die ESTV dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen hat, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (Urteile des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., 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-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.2, A-2184/2008 und A-2185/2008 vom 3. Juni 2010 E. 5.1; 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 (Urtei-

le des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.6.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.6.2).

2.7. 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-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2.7).

2.7.1. 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"], veröffentlicht in ASA 77 S. 658 ff., 665, 679 mit Hinweisen).

2.7.2. 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 (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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.2, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.2).

2.7.3. Die Steuerbehörde hat die Pflicht, der steuerpflichtigen Person die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundzugeben (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 682 f. mit zahlreichen Hinweisen). Dies folgt aus der Begrün-

dungspflicht. 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. 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).

2.7.4. Da es sich bei Erfahrungszahlen prinzipiell um Durchschnittswerte handelt, dürfen sie im Einzelfall nicht lediglich in schematischer Weise angewendet werden. 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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.4, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 6.3). Inwiefern die Verwaltung ihr Ermessen ausgeübt hat, ist in der Entscheidbegründung darzulegen (BVGE 2009/60 E. 2.8.4; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.4, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.8.4).

2.8.

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

2.8.2. 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 Ermessensveran-

lagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.8.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.8.2). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3).

2.8.3. Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach den allgemeinen Beweislastregeln (E. 2.1.2) die ESTV beweisbelastet (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1960/2007 vom 1. Februar 2010 E. 2.4.2, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.4). Gelangt das Gericht somit in freier Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine der beiden tatbestandsmässig vorausgesetzten Konstellationen von Art. 60 aMWSTG (vgl. dazu oben, E. 2.5.2) habe sich verwirklicht, so ist gemäss der objektiven Beweislastregel zu Ungunsten der ESTV zu entscheiden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.4.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.8.3).

Waren die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation im Einzelfall erfüllt und hat die ESTV damit zulässigerweise eine Schätzung nach Ermessen durchgeführt, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislastregeln – der steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.3, 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 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; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 2.10.3).

3.
Im vorliegenden Fall hat die ESTV den Umsatz des Beschwerdeführers ermessensweise ermittelt. In einem ersten Schritt ist darüber zu befinden, ob die ESTV zu Recht das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung bejaht hat (E. 3.1). Erst und nur falls dies zutrifft, gilt es in einem zweiten Schritt zu überprüfen, ob sich die Ermessensveranlagung in ihrer Höhe als korrekt erweist (E. 3.2 und 3.3).

3.1. Die ESTV begründet die Vornahme der Ermessensveranlagung mit dem Umstand, der Beschwerdeführer habe trotz expliziter Aufforderung keine Geschäftsbücher und insbesondere keine Kassabücher betreffend die vorliegend massgebenden Jahre 2007 bis 2009 eingereicht. Es müsse davon ausgegangen werden, dass er über keine Buchhaltung verfüge. Diese Ausführungen der ESTV bestreitet der Beschwerdeführer nicht. Nach der Rechtsprechung war er gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (E. 2.4.2). Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass der vorliegende Taxibetrieb einen bargeldintensiven Betrieb darstellt (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.2.1, A-281/2009 vom 14. Oktober 2010 E. 6.1.2, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.1.2), weshalb für diese Prüfung die Führung eines tagfertigen Kassabuchs zwingend erforderlich ist. Die Bareinnahmen und Barausgaben müssen in diesem fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze kontrolliert werden (E. 2.4.4; 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 Kassabuchs ist die Buchführung des Beschwerdeführers deshalb mangelhaft. Es fehlen die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob eine Steuerpflicht gegeben ist. Bei diesem Resultat erübrigt es sich, auf die weiteren von der ESTV genannten Gründe für die Vornahme der Ermessenseinschätzung einzugehen.

Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung waren demnach gegeben (E. 2.5) und die ESTV war deshalb nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche vorzunehmen.

3.2. Zu prüfen ist nun, ob die von der ESTV vorgenommene Ermessenseinschätzung den individuellen Verhältnissen des Beschwerdeführers soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt

(E. 2.6.2). Bereits ausgeführt wurde, dass das Bundesverwaltungsgericht bei dieser Prüfung nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.8.2). Die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt der Beschwerdeführer (E. 2.8.3).

3.2.1. Die Berechnung der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer wird vom Beschwerdeführer nur noch in einem Punkt bestritten. Nach seiner Ansicht beträgt die Anzahl total gefahrener Kilometer im Jahr 2008 nicht wie von der ESTV dargelegt 43'025 km, sondern bloss 42'577 km. Mit seiner Eingabe vom 24. August 2011 reichte der Beschwerdeführer zum Nachweis seiner Behauptung die Fahrtenschreiberscheiben und Kontrollkarten des Jahres 2008 ein. Eine Überprüfung derselben ergibt, dass die Fahrtenschreiberscheibe vom 1. Januar 2008 einen Anfangskilometerstand von 707'975 und diejenige vom 1. Januar 2009 einen solchen von 750'956 aufweist (vgl. amtl. Akten Nr. 17). Im Jahr 2008 hat der Beschwerdeführer mit seinem Taxi somit nachweislich 42'981 km zurückgelegt und nicht bloss 42'577 km, wie von ihm behauptet. Die Berechnung der ESTV ist jedoch insoweit zu korrigieren, als für das Jahr 2008 die Anzahl gefahrener Kilometer von 43'025 auf 42'981 herabzusetzen ist. Der Fehler der ESTV beruht darauf, dass sie für den Kilometerstand per 1. Januar 2008 die Fahrtenschreiberscheibe vom 30. Dezember 2007 herangezogen hat, die einen Endkilometerstand von 707'931 aufweist und der Beschwerdeführer offensichtlich am 31. Dezember 2007 mit seinem Taxi noch 44 km gefahren ist (Differenz zwischen 707'975 km und 707'931 km). Die Berechnung der ESTV ist aber auch mit Bezug auf das Jahr 2007 zu korrigieren. Die Fahrtenschreiberscheibe vom 1. Januar 2007 weist einen Anfangskilometerstand von 659'662 km und diejenige vom 1. Januar 2008 eine solchen von 707'975 km auf. Für das Jahr 2007 ist deshalb von insgesamt 48'313 und nicht – gemäss Berechnung der ESTV im Einspracheentscheid – von 48'269 gefahrenen Kilometern auszugehen. Im Ergebnis hat die ESTV 44 km fälschlicherweise dem Jahr 2008 anstatt dem Jahr 2007 zugerechnet. Die gesamthaft in den Jahren 2007 bis 2009 von der ESTV ermittelte Anzahl Kilometer ist demnach korrekt.

3.2.2. Im Übrigen wird die Berechnung der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer vom Beschwerdeführer nicht mehr weiter bestritten. Die von der ESTV vorgenommene Berechnung anhand der Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2007 bis 2009 erweist sich denn – abgesehen von der oben aufgezeigten Korrekter – auch als rechtmässig. Die ESTV be-

rücksichtigte den individuellen Arbeitsweg des Beschwerdeführers. Im Weiteren erscheint die für private Zwecke in Abzug gebrachte Anzahl Kilometer (100 km pro Arbeitswoche, sofern nicht mehr belegt worden ist) dem Gericht angemessen und entspricht auch dem Vorgehen der ESTV in anderen, ähnlich gelagerten Fällen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.4.4 mit Hinweisen). In der Folge ist für die Berechnung der Mehrwertsteuer für das Jahr 2007 von 40'061 km, für 2008 von 35'029 km und für 2009 von 37'990 km auszugehen.

3.3. Der Beschwerdeführer bestreitet den von der ESTV aufgrund ihrer Erfahrungswerte geschätzten Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro Kilometer, ohne dies jedoch näher zu begründen.

Zunächst ist daran zu erinnern, dass die fraglichen Erfahrungszahlen vorliegend nicht im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung, sondern für die Vornahme der eigentlichen Schätzung herangezogen worden sind. Bei Beweislosigkeit trägt der Beschwerdeführer die Beweislast dafür, dass die von der ESTV verwendeten Erfahrungswerte für seinen Betrieb nicht sachgerecht sind (E. 2.8.3). Die ESTV hat ihm diesen Nachweis aber zu ermöglichen, indem sie ihm die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundgibt. Dies hat die ESTV in ihrer Verfügung vom 28. März 2011 sowie in ihrem Einspracheentscheid vom 23. Juni 2011 getan. Sie legte darin insbesondere dar, sie habe den Erfahrungswert von Fr. 2.15/km aus 38 Datensätzen berechnet. Die erhobenen Daten würden Angestellte von diversen Taxibetrieben in der Stadt Basel betreffen. Dabei seien Vollzeit- und Teilzeitangestellte, Tag- und Nachtchauffeure, solche mit und ohne Funk und auch Fahrten zu Spezialpreisen berücksichtigt worden. Zudem seien bei den erhobenen Daten alle Arten von Fahrten inbegriffen (Flughafen, Kundenkarte, Kreditkarte, Fahrten für Pharmafirmen etc.). Im Weiteren legte die ESTV insbesondere detailliert dar, welche Leer- und Privatfahrten beim ermittelten Ansatz berücksichtigt worden seien (vgl. Ziff. 3.6 des Einspracheentscheids). Die ESTV ist demnach ihrer Begründungspflicht und insbesondere auch der Vorgabe, sie habe darzulegen, inwiefern der beschwerdeführerische Betrieb mit jenen, die Grundlage der Erfahrungszahlen bildeten, vergleichbar ist, zumindest implizit und in genügender Weise nachgekommen.

In der Folge ist zu prüfen, ob die ESTV sich bei ihrer Schätzung zu Recht auf diese Erfahrungszahlen gestützt hat. Dies wäre der Fall, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen und aufgrund umfassender, re-

präsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen worden sind (E. 2.7.2).

4.

4.1. Das Bundesverwaltungsgericht hatte bereits mehrfach in konkreten Anwendungsakten Gelegenheit, ermessensweise Umsatzschätzungen der ESTV bezüglich Taxibetriebe in der Stadt Basel zu überprüfen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 5.3, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.4, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.1 mit weiteren Hinweisen). Die ESTV wendete bei diesen Schätzungen die gleichen Erfahrungszahlen wie im vorliegenden Fall an. Im Weiteren handelte es sich bei den genannten Fällen ebenfalls um Einzelunternehmer, die an eine Taxizentrale angeschlossen sind (vgl. vorliegend das Schreiben der Taxi-Zentrale AG Basel vom 28. Februar 2011, das den Anschluss an ihre Zentrale bestätigt; amtl. Akten Nr. 15) und ein normales Taxi betreiben. Das Bundesverwaltungsgericht kam in diesen Fällen zum Ergebnis, dass sich die ESTV bei der Ermittlung des Ansatzes von Fr. 2.15/km (inkl. Fr. 0.11 Trinkgeld) auf Datensätze gestützt habe, welche die lokalen und betrieblichen Eigenheiten des betreffenden Taxibetriebs berücksichtigt hätten. Die Datenerhebung könne als genügend breit und aktuell sowie für den jeweiligen Beschwerdeführer repräsentativ bezeichnet werden. Ebenfalls korrekt gewesen sei, dass die ESTV den Mittelwert der bei den 38 Datensätzen ermittelten Umsätze pro Kilometer angewendet habe. Es bestünden keine Hinweise auf individuelle Verhältnisse bei den betreffenden Taxibetrieben, die einen davon abweichenden Ansatz nahe legen würden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.1). Im Weiteren hat das Bundesgericht in einem konkreten Anwendungsfall diesen Kilometeransatz von Fr. 2.15 (inkl. Trinkgeld) bestätigt und zudem entschieden, es sei für die Höhe des Ansatzes nicht massgebend, ob der betreffende Taxihalter über eine A- oder B-Bewilligung verfügt (Urteil des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.5).

Da vorliegend analoge Verhältnisse wie bei den genannten Urteilen des Bundes- und Bundesverwaltungsgerichts gegeben sind, kann der von der ESTV ermittelte Ansatz von Fr. 2.15/km auch hier der ermessensweisen Umsatzschätzung zugrunde gelegt werden. Es ist darauf hinzuweisen, dass bei der Festsetzung dieses Ansatzes selbstverständlich gewisse Ungenauigkeiten in Kauf zu nehmen sind, die sich systemimmanent bei der Ermittlung von Durchschnittswerten ergeben. Der Beschwerdeführer hätte es aber in der Hand gehabt, durch ordnungsgemässe Aufzeichnun-

gen von vornherein Klarheit über seine tatsächlich erzielten Umsätze zu schaffen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 5.2). Bereits erwähnt wurde, dass gemäss der jüngsten bundesgerichtlichen Rechtsprechung keine Rolle spielt, dass der Beschwerdeführer ab dem 2. Juni 2009 bloss noch über eine B-Bewilligung verfügt hat, da für die Höhe des Ansatzes nicht massgebend ist, über welche Bewilligung der Taxihalter verfügt.

4.2. Der Beschwerdeführer weist unter Anwendung des als rechtmässig befundenen Ansatzes von Fr. 2.15/km die folgenden Umsätze aus: 2007 Fr. 86'131.-- (40'061 mal 2.15), 2008 Fr. 75'312.-- (35'029 mal 2.15) und 2009 Fr. 81'678.-- (37'990 mal 2.15). Danach hat der Beschwerdeführer die Umsatzgrenze in allen Jahren zwischen 2007 und 2009 überschritten. Zudem überschritt er in den Jahren 2007 (Fr. 4'478.--) und 2009 (Fr. 4'247.--) ebenfalls die Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- (unter Anwendung des damals massgeblichen SSS von 5,2%). Im Weiteren hat der Beschwerdeführer unbestrittenermassen nach dem bereits in Rechtskraft erwachsenen Einspracheentscheid vom 6. April 2010 auch im Jahr 2006 einen Umsatz von über Fr. 75'000.-- sowie eine Steuerzahllast von mehr als Fr. 4'000.-- erzielt. Es kann demnach festgehalten werden, dass der Beschwerdeführer aufgrund des Überschreitens der massgeblichen Umsatz- und Steuerzahllastgrenzen in den Jahren 2007 bis 2009 steuerpflichtig war (vgl. E. 2.2). Keine Rolle spielt, dass die Steuerzahllast im Jahr 2008 (Fr. 3'916.--) unterschritten worden ist, da ein Unternehmen nach Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG nur dann von der Steuerpflicht ausgenommen ist, wenn es die Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- "regelmässig" unterschreitet (E. 2.2). Dies war vorliegend nicht der Fall. Der angefochtene Einspracheentscheid ist demnach mit Bezug auf die Berechnung des steuerbaren Umsatzes für die Jahre 2007 bis 2009 von insgesamt Fr. 243'120.-- (gerundet) und der betreffenden Steuerforderung von Fr. 12'641.-- (unter Anwendung des SSS von 5,2%) zu bestätigen.

Im Weiteren ist anzumerken, dass die ESTV nicht nur bei der Bestimmung der Steuerzahllast, sondern auch bei der Berechnung der Steuerschuld die Saldosteuersatzmethode angewendet hat. Sie hat bei der Ermessenseinschätzung somit Vorsteuern berücksichtigt und ist damit dem Beschwerdeführer entgegengekommen. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Entgegenkommen in Frage zu stellen (vgl. dazu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 5.3, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.4, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.6).

5.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang wären dem Beschwerdeführer als unterliegender Partei grundsätzlich sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Aufgrund der Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege (vgl. Zwischenverfügung vom 19. Oktober 2011) werden indessen keine Verfahrenskosten erhoben. Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Der Gerichtsschreiber:
Salome Zimmermann	Jürg Steiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: