Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-689/2012

Urteil vom 31. Mai 2012

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST (1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009; Ermessenseinschätzung).

Sachverhalt:

A.
A._____ betreibt in Basel in der Rechtsform eines Einzelunternehmers einen Taxibetrieb. Auf Aufforderung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) reichte er verschiedene Buchhaltungsunterlagen und insbesondere die Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2006 bis 2008 ein. Mit Schreiben vom 7. Oktober 2009 teilte die ESTV ihm mit, aufgrund der eingereichten Unterlagen sei seine Steuerpflicht ab dem 1. Januar 2006 gegeben. Sie habe seine Umsätze aufgrund der Fahrtenschreiberscheiben nach pflichtgemässem Ermessen geschätzt. In der Folge forderte sie von ihm mit der Ergänzungsabrechnung Nr. 117'404 vom 7. Oktober 2009 für die Steuerperioden vom 1. Januar 2006 bis 31. Dezember 2008 Fr. 16'941.-- zuzüglich Verzugszins nach.

B.
Am 9. November 2009 erliess die ESTV einen Entscheid, in dem sie die Steuerpflicht von A._____ ab dem 1. Januar 2006 und die Steuernachforderung von Fr. 16'941.-- zuzüglich Verzugszins bestätigte. Mit Eingabe vom 9. Dezember 2009 erhob dieser dagegen Einsprache. Er machte darin insbesondere geltend, er wende mehr als die von der ESTV berücksichtigten Fahrten für private Zwecke auf. Auch müsse sein Arbeitsweg von insgesamt ca. 15 Kilometer (km) täglich in Abzug gebracht werden. Im Weiteren sei er nicht an eine Taxizentrale angeschlossen und weise deshalb viele sog. "Leerfahrten", d.h. Fahrten ohne Gäste, auf.

C.
Da A._____ die Abrechnungen für das Jahr 2009 nicht einreichte, stellte die ESTV mit der EA Nr. 521'920 vom 11. Mai 2010 für die betreffenden Steuerperioden eine provisorische Steuerforderung in der Höhe von Fr. 7'000.-- zuzüglich Verzugszins in Rechnung. Mit Verfügung vom 26. August 2010 bestätigte die ESTV diese Nachforderung. Das von A._____ dagegen gerichtete Schreiben vom 21. September 2010 nahm die ESTV als Einsprache entgegen. Auf Aufforderung der ESTV reichte dieser am 15. November 2010 verschiedene Buchhaltungsunterlagen und insbesondere die Fahrtenschreiberscheiben für das Jahr 2009 ein.

D.
Mit Einspracheentscheid vom 6. Januar 2012 vereinigte die ESTV die Einspracheverfahren. Sie hiess die Einsprachen teilweise gut und erkannte, A._____ schulde ihr für die Steuerperioden vom 1. Quartal 2006 bis

4. Quartal 2008 Fr. 16'280.-- sowie für diejenigen vom 1. bis 4. Quartal 2009 Fr. 4'946.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins. Zur Begründung legte sie im Wesentlichen dar, A._____ habe in den Jahren 2006 bis 2009 keine Buchhaltung geführt, die den mehrwertsteuerrechtlichen Anforderungen genügen würde. Sie habe deshalb den Umsatz nach pflichtgemässem Ermessen geschätzt, indem sie die mit dem Taxi geschäftlich zurückgelegten Kilometer gemäss den vorhandenen Fahrtenschreiberscheiben berücksichtigt habe und von einem Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz/km ausgegangen sei. Für private Fahrten habe sie generell 100 km pro Arbeitswoche abgezogen. Im Jahr 2008 habe sie zudem für Ferienfahrten 3'810 km berücksichtigt. Im Weiteren habe sie (neu) einen Arbeitsweg von 6,8 km pro Arbeitstag in Abzug gebracht. Letzteres führe zu einer Korrektur der bisherigen Schätzung zu Gunsten von A._____ von insgesamt Fr. 661.-- (vgl. Gutschriftsanzeige [GS] Nr. 117'385). Da dieser im Einspracheverfahren die Fahrtenschreiberscheiben für das Jahr 2009 nachgereicht habe, habe sie nun auch die Schätzung für dieses Jahr gemäss dem oben beschriebenen Vorgehen durchführen können. Dies habe zu einer weiteren Korrektur zu Gunsten von A._____ in der Höhe von Fr. 2'054.-- geführt (vgl. GS Nr. 758'845).

E.

Mit Eingabe vom 6. Februar 2012 führte A._____ (Beschwerdeführer) Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 6. Januar 2012 beim Bundesverwaltungsgericht mit den folgenden Anträgen: "(1) Der Entscheid der ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, ist wegen offensichtlicher Mängel und Willkür aufzuheben und der Beschwerdeführer ist für die Jahre 2006-2009 von der Mehrwertsteuerpflicht zu befreien. (2) Unter o/e- Kostenfolge zu Lasten der ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer". Zur Begründung macht der Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, er verfüge über ein weitverzweigtes Beziehungsnetz und pflege dieses intensiv. Zu diesem Zweck lege er eine beträchtliche Anzahl Kilometer zurück. Neben seinem Taxi verfüge er über keinen weiteren Personenwagen. Aufgrund der Fahrtenschreiberscheiben sei es zudem gar nicht möglich, zwischen privaten und geschäftlichen Fahrten zu unterscheiden. Der von der ESTV zugrunde gelegte Kilometeransatz von Fr. 2.15 sei zu hoch. Er sei nicht so gut organisiert wie grosse Taxibetriebe (mit Telefon- und Funkdiensten), die ihren Taxifahrern häufig Anschlussfahrten vermitteln könnten. Er könne allenfalls bei der Rückfahrt noch einen Kunden "dazu wischen". Gerade dieses "Wischen" bedinge beträchtliche Umwege. Er weise deshalb mehr "Leerfahrten" auf als grosse Taxibetriebe. Die ESTV habe zwischen selbständigen Taxiunternehmern mit und solchen

ohne Taxizentrale unterscheiden müssen. Grössere Taxibetriebe wiesen eine andere Kostenstruktur als kleinere auf. Bei Letzteren müsse zwangsläufig ein tieferer Kilometeransatz zur Anwendung kommen. Die ESTV verweise auf einen Erfahrungswert, den sie jedoch nicht genauer spezifiziert habe. Das Vorgehen der ESTV sei nicht nachvollziehbar und liefere keine Anhaltspunkte über das Zustandekommen der verwendeten Zahlen. Im Übrigen habe die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt seine Buchhaltung immer akzeptiert. Überhaupt sei gesetzlich eine Buchführungspflicht erst mit dem Handelsregistereintrag vorgeschrieben. Die ESTV bleibe zudem den Beweis schuldig, dass seine einfach gehaltene Buchhaltung nicht stimme.

F.
In ihrer Vernehmlassung vom 30. März 2012 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdeführers. Sie legt insbesondere dar, der Beschwerdeführer sei branchenüblich organisiert und stets per Funk erreichbar gewesen.

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 2006 bis 2009 zugetragen hat, untersteht das vorlie-

gende 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 (Urteil des Bundesgerichts 9C_267/2007 vom 4. September 2007 E. 1.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.1.2, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.1.3, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.1.3).

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: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.1.3; vgl. auch statt 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; 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). Massgebend für die Steuerpflicht ist das aufgewendete Entgelt des Vorjahres (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 3.2).

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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 3.1, A-8485/2007 vom 22. Dezember 2009 E. 2.2, A-12/2007 vom 28. Januar 2009 E. 2.7). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrages nur dann an Stelle der steuerpflichtigen Person, wenn diese ihren Pflichten nicht nachkommt (Art. 60 aMWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4, A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 2.3, A-2998/2009 vom 11. November 2010 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-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.5.2, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.5.2, A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.2.1).

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 neu herausgegeben per 1. Januar 2001 sowie 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 2.4.3).

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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.5, A-1527/2006 vom 6. März 2008 E. 2.2, A-1406/2006 vom 30. Januar 2008 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Damit befinden sich die mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht auch im Einklang mit den bei den direkten Steuern geltenden Regelungen. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_302/2009 vom 15. Oktober 2009 E. 4.2, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1, 2A.657/2005 vom 9. Juni 2006 E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.5.4, A-2998/2009 vom 11. November 2010 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 Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 2.5.2, A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.6.2).

2.6.

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

2.6.2. Die Vornahme der Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet insbesondere, dass die ESTV 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-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 2.3, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 4.2; 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, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.6.2; 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-4360/2008 und A-4415/2008 vom 4. März 2010 E. 2.5.2, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 4.2; HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], veröffentlicht in StR 1980 S. 307).

2.6.3. Im Rahmen einer Ermessenstaxation ist es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts 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-2950/2011 vom 8. Februar 2012 E. 2.5.3, A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 2.6.3, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.7.3, A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.6.2).

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-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1, 4.2).

2.7.1. Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, die aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten sta-

tistisch 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts 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 Begründungspflicht. 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-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.8.4, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.8.4, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.8.3).

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 Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2184/2008 und A-2185/2008 vom 3. Juni 2010 E. 5.2, A-4309/2008 vom 30. April 2010 E. 2.2, A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 5). 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 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-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.10.3, 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 – 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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.4, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3). 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: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.9.3, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.8.3, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.9.3).

2.9. Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs – und damit nicht nur aus Art. 33 Abs. 1 VwVG, sondern auch aus Art. 29 Abs. 2 BV – folgt im Weiteren der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil die antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass

die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (BGE 131 I 153 E. 3, 130 II 429 E. 2.1, 125 I 134 E. 6c/cc; Urteil des Bundesgerichts 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.10, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.2.3, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 2.3).

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.
3.1.1. Die ESTV begründet die Vornahme der Ermessensveranlagung mit dem Umstand, der Beschwerdeführer habe sich in den Jahren 2006 bis 2009 darauf beschränkt, die an ihn gestellten Rechnungen zu sammeln und Listen der Tageseinnahmen zu führen sowie rudimentäre Aufstellungen der Einnahmen und Ausgaben zu erstellen. Da er die Tageseinnahmen lediglich aufgelistet und die verschiedenen Ausgaben in einer Aufstellung als Sammelposten erfasst habe, könne von der Möglichkeit der Verfolgung einzelner Geschäftsfälle – auch lediglich stichprobenweise – sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur Mehrwertsteuerabrechnung als auch in umgekehrter Richtung keine Rede sein.

Eine Überprüfung der vom Beschwerdeführer eingereichten Buchhaltungsunterlagen (amtl. Akten Nr. 20) ergibt, dass er insbesondere kein fortlaufendes Kassabuch mit Bareinnahmen und -ausgaben geführt hat. Nach der Rechtsprechung war er indessen 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 Kassabuches 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 sowie Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1447/2010 vom 11. November 2011 E. 3.1 mit insoweit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Bereits aufgrund des Fehlens eines solchen Kassabuches ist die Buchführung des Beschwerdeführers 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.

3.1.2. Der Beschwerdeführer wendet dagegen ein, die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt habe seine Buchhaltung immer akzeptiert. Überhaupt sei gesetzlich eine Buchführungspflicht erst mit einem Handelsregistereintrag vorgeschrieben. Diesen Einwänden kann das Bundesverwaltungsgericht nicht folgen. Einerseits ist der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Beurteilung der Buchhaltung durch die kantonale Steuerbehörde irrelevant. Für die mehrwertsteuerliche Betrachtung ist die Rechtslage im Bereich der direkten Steuern grundsätzlich nicht massgebend. Es handelt sich um verschieden geartete Steuersysteme und den beiden Steuerarten liegen unterschiedliche Besteuerungsziele zugrunde (BGE 123 II 295 E. 6b; Urteil des Bundesgerichts 2A.222/2002 vom 4. September 2002 E. 3.4; BVGE 2007/23 E. 2.3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.2.1, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.1). Andererseits wurde bereits ausgeführt, dass noch nicht mehrwertsteuerpflichtige Unternehmerinnen und Unternehmer gehalten sind, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (E. 3.1.1). Dazu ist vorliegend zwingend ein tagfertiges Kassabuch erforderlich. Dies unabhängig davon, ob der Beschwerdeführer im Handelsregister eingetragen ist oder nicht.

3.1.3. Aufgrund der mangelhaften Buchhaltung waren die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung demnach gegeben (E. 2.5) und die ESTV war nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche durchzuführen.

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 desje-

nigen 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). Die vorliegende Ermessenseinschätzung lässt sich in zwei Teile gliedern: Die Schätzung der geschäftlich gefahrenen Kilometer einerseits und des Umsatzes pro Kilometer andererseits. Nachfolgend wird dementsprechend zuerst die Schätzung der geschäftlich gefahrenen Kilometer dargestellt (E. 3.2.1) und überprüft (E. 3.2.2 und 3.2.3) und anschliessend diejenige des Kilometeransatzes (E. 3.3).

3.2.1. Die ESTV ermittelte die vom Beschwerdeführer gefahrenen Kilometer aufgrund der vorhandenen Fahrtenschreiberscheiben. Nach Angaben der ESTV belegen die Scheiben die folgende Anzahl gefahrener Kilometer: im Jahr 2006 47'317 km (für 307 Tage bzw. hochgerechnet auf 365 Tage 56'256 km), 2007 56'746 km, 2008 57'439 km und 2009 54'903 km. Nach Abzug der Pauschale von 100 km pro Arbeitswoche für private Zwecke, eines Arbeitsweges von insgesamt 6,8 km pro Arbeitstag (gemäss den Kontrollkarten arbeitete der Beschwerdeführer 2006 an 295, 2007 an 293, 2008 an 281 und 2009 an 275 Tagen) sowie nachgewiesener Ferienfahrten im Jahr 2008 von 3'810 km und im Jahr 2009 von 4'190 km resultierte die Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer. Für 2006 ging die ESTV von 49'050 km, für 2007 von 49'554 km, für 2008 von 47'018 km und für 2009 von 44'243 km aus.

3.2.2. Der Beschwerdeführer bringt dagegen einzig noch vor, die von der ESTV akzeptierte Pauschale von 100 km pro Woche für private Fahrten sei bei ihm zu tief bemessen, da er ein weitverzweigtes Beziehungsnetz (mitunter auch im Ausland) aufweise. Private Fahrten könnten bei ihm 15'000 km oder mehr pro Jahr ausmachen. Im Weiteren sei es aufgrund der Fahrtenschreiberscheiben gar nicht möglich, zwischen privaten und geschäftlichen Fahrten zu unterscheiden. Zunächst ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass er als Taxichauffeur der Verordnung vom 6. Mai 1981 über die Arbeits- und Ruhezeit der berufsmässigen Führer von leichten Personentransportfahrzeugen und schweren Personenwagen (ARV 2; SR 822.222) untersteht (vgl. zum Geltungsbereich Art. 1 der Verordnung). Der Fahrtenschreiber ist gemäss Art. 15 Abs. 1 und 2 ARV 2 ständig in Betrieb zu halten und bei Privatfahrten ist die Pausenstellung (Stellung «0» oder «Stuhl») zu wählen. Lässt die Pausenstellung keine eindeutige Unterscheidung zwischen privaten und berufsmässigen Fahrten zu, so hat der Führer eine fortlaufende Kontrolle über die von ihm getätigten Privatfahrten zu führen (Art. 15 Abs. 2 ARV 2). Der Beschwerde-

führer wäre demnach verpflichtet gewesen, seine privaten Fahrten klar zu deklarieren (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.4.1). Dies hat er bezüglich der von ihm behaupteten privaten Fahrten zu Bekannten und Verwandten nicht getan. Auch sonst hat er keine Nachweise dafür erbracht, wie oft er tatsächlich solche Fahrten unternommen hat und welche Strecken er dabei gefahren ist. Da der Beschwerdeführer die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt (E. 2.8.3) und die blosse Behauptung, die Schätzung sei unrichtig, nicht genügt, ist nicht dargelegt, dass er für private Zwecke – neben den nachgewiesenen Ferienfahrten – mehr als 100 km pro Arbeitswoche gefahren ist. Im Übrigen erscheint diese für private Zwecke in Abzug gebrachte Anzahl Kilometer 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).

3.2.3. Zusammenfassend erweist sich die von der ESTV vorgenommene Schätzung der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer als rechtmässig. Die Ermittlung aufgrund der Fahrtenschreiberscheiben und die Berücksichtigung von privat gefahrenen Kilometern (Pauschale und Ferienfahrten, soweit belegt) sowie des individuellen Arbeitsweges beruht auf plausiblen Angaben und trägt den individuellen Verhältnissen des Beschwerdeführers Rechnung.

3.3. Der Beschwerdeführer bestreitet den von der ESTV aufgrund ihrer Erfahrungswerte geschätzten Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz/km.

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 ihrem Einspracheentscheid vom 6. Juli 2012 getan. Sie legte darin insbesondere dar, sie habe den Erfahrungswert von Fr. 2.15 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 sowie 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. 3.7.1 des Einspracheentscheids). Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat sie ihm die Art und Weise, wie der Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz/km zustande gekommen ist, bekannt gegeben. Die ESTV ist demnach ihrer Begründungspflicht 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 ist der Fall, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen und aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen worden sind (E. 2.7.2).

3.3.1. Das Bundesverwaltungsgericht hatte bereits u.a. in seinen Urteilen A-2690/2011 vom 24. Januar 2012, A-1447/2010 vom 11. November 2011 und A-2998/2009 vom 11. November 2010 Gelegenheit, ermessensweise Umsatzschätzungen der ESTV bezüglich Taxibetriebe in der Stadt Basel zu überprüfen. Die ESTV wendete bei diesen Schätzungen die gleichen Erfahrungszahlen wie im vorliegenden Fall an. Im Weiteren handelte es sich in den zitierten Entscheiden ebenfalls um (selbständige) Einzelunternehmer, die an eine Taxizentrale angeschlossen waren, ein normales Taxi betrieben und über eine Taxihalterbewilligung A verfügten (Letzteres im Gegensatz zum Sachverhalt, der dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7809/2010 vom 5. September 2011 zugrunde gelegen hat). Das Bundesverwaltungsgericht kam in den genannten 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 der betreffenden Taxibetriebe berücksichtigt hätten. Die Datenerhebung könne als genügend breit und aktuell sowie für die betreffenden Beschwerdeführer repräsentativ bezeichnet werden. Ebenfalls korrekt gewesen sei, dass die ESTV jeweils 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).

Analoges gilt für den vorliegenden Fall, da der relevante Sachverhalt mit demjenigen der genannten Fälle vergleichbar ist. Der von der ESTV er-

mittelte Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz/km kann deshalb auch vorliegend der ermessensweisen Schätzung 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 Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über seine tatsächlich erzielten Umsätze zu schaffen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 5.2).

3.3.2. Der Beschwerdeführer wendet ein, es müsse zwischen grösseren, effizient organisierten Taxiunternehmen und Einzelchauffeuren wie ihm, die nicht an eine Zentrale angeschlossen seien, unterschieden werden. Grössere Taxibetriebe könnten ihren Chauffeuren häufiger Anschlussfahrten vermitteln. Er müsse dagegen vermehrt nach Kunden auf der Strasse "wischen". Dies bedinge beträchtliche Umwege und damit mehr "Leerfahrten". Diesen Einwänden ist zunächst entgegen zu halten, dass der Beschwerdeführer in seinen Aufstellungen über seine Ausgaben jeweils einen Posten "Zentrale + Funkgebühr" mit den folgenden Beträgen ausgewiesen hat: 2006 Fr. 1'169.--, 2007 Fr. 1'083.--, 2008 Fr. 1'205.-- und 2009 Fr. 1'540.--. Es ist deshalb davon auszugehen, dass er in der gesamten vorliegend relevanten Zeit an eine Taxizentrale angeschlossen war. In der Folge ist auch sein Argument nicht stichhaltig, er habe weniger Anschlussfahrten als grössere Taxiunternehmen, da keine Anhaltspukte dafür vorliegen, dass seine Taxizentrale weniger effizient gewesen ist. Zudem muss festgehalten werden, dass gemäss § 18 der Verordnung zum Taxigesetz des Kantons Basel-Stadt vom 3. Dezember 1996 (Taxiverordnung, SG 563.210) das "Wischen", d.h. das nur der Kundenanwerbung dienende Befahren der Strassen ohne bestimmtes Fahrziel, ohnehin verboten ist. Auch dies spricht gegen die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe mehr "Leerfahrten" als grössere Taxiunternehmen. Zusammenfassend ist es dem Beschwerdeführer nicht gelungen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass er eine höhere "Leerfahrtenquote" aufgewiesen hat, als die von der ESTV berücksichtigte in der Höhe von 56,53%.

3.3.3. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers wären im Weiteren unterschiedliche Kostenstrukturen von grösseren und kleineren Taxiunternehmen bei der vorliegenden Schätzung nicht massgebend. Der Beschwerdeführer war denselben Tarifen unterstellt wie grosse Taxiunternehmen und ebenfalls einer Taxizentrale angeschlossen. Es ergeben sich

daher hinsichtlich der Umsatzerzielung pro Kilometer keine erkennbaren Unterschiede. Für die Ermittlung des Umsatzes pro Kilometer ist es irrelevant, ob grössere Taxiunternehmen allenfalls niedrigere Kosten pro Kilometer aufweisen; die Kosten würden sich einzig auf den mehrwertsteuerlich irrelevanten Gewinn, nicht aber auf den Umsatz auswirken. Der vom Beschwerdeführer vorgebrachte Vergleich mit verschiedenen Restaurationsbetrieben, die unterschiedliche Kostenstrukturen und Margen aufweisen (Restaurant, Pizzeria mit Kurierdienst etc.), kann deshalb für die vorliegende Schätzung von vornherein nicht von Bedeutung sein. Im Übrigen ist durchaus fraglich, ob grössere Taxiunternehmen tatsächlich geringere Kosten pro Kilometer aufweisen als selbständige Einzelunternehmer. Letztere profitieren nämlich davon, dass sie verschiedene Administrativtätigkeiten selber erledigen können und insoweit geringere Kosten anfallen. Die von der ESTV erhobenen Daten sind demzufolge auch für den Beschwerdeführer als repräsentativ zu bezeichnen. Der Erfahrungswert von Fr. 2.15/km kann demnach auch auf den Beschwerdeführer angewendet werden.

3.3.4. Im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 2.9) kann schliesslich auf die vom Beschwerdeführer mehrfach angebotene Parteibefragung verzichtet werden. Es ist nicht davon auszugehen, dass er etwas anderes aussagen würde, als er bereits in der Beschwerdeschrift ausgeführt hat.

3.4. Die Schätzung der ESTV erweist sich damit sowohl hinsichtlich der ermittelten Anzahl Kilometer als auch des Ansatzes von Fr. 2.15/km als rechtmässig.

3.4.1. Der Beschwerdeführer weist aufgrund der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer (E. 3.2.1) und des Ansatzes von Fr. 2.15/km die folgenden Umsätze auf: 2006 Fr. 105'457.--, 2007 Fr. 106'541.--, 2008 Fr. 101'089.-- und 2009 Fr. 95'122.--. Im Weiteren ergeben sich bei Anwendung des für Taxiunternehmen massgebenden Saldosteuersatzes von 5,2% die folgenden Steuerzahllasten: 2006 Fr. 5'484.--, 2007 Fr. 5'540.--, 2008 Fr. 5'256.-- und 2009 Fr. 4'946.--.

3.4.2. Aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- und der Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- in den Jahren 2006 bis 2009 wäre die Steuerpflicht des Beschwerdeführers grundsätzlich ab dem 1. Januar 2007 gegeben (E. 2.2). Die ESTV hat jedoch die Steuerpflicht rückwirkend per 1. Januar 2006 festgelegt, da sie im Jahr 2005 von einem ähn-

lich hohen Umsatz (sowie Steuerzahllast) ausgeht wie in den Folgejahren. Die ESTV hat damit eine Umlage vorgenommen. Dieses Vorgehen ist zulässig, da für das Jahr 2005 keine verwertbaren Unterlagen, insbesondere keine Fahrtenschreiberkarten und Servicekarten vorliegen und davon ausgegangen werden kann, die massgebenden Verhältnisse in diesem Jahr seien ähnlich gewesen wie in den Folgejahren (E. 2.6.3). Im Übrigen bringt der Beschwerdeführer nichts Gegenteiligen vor. Auch für das Jahr 2005 ist demnach von einem Umsatz von über Fr. 75'000.-- und einer Steuerzahllast von über Fr. 4'000.-- auszugehen.

Die massgebende Umsatz- bzw. Steuerzahllastgrenze wurde demnach bereits im Jahr 2005 überschritten. Die Steuerpflicht ist damit ab dem 1. Januar 2006 gegeben (E. 2.2). Im Weiteren ist auch die Berechnung der Steuerforderung der ESTV korrekt. Für die Steuerperioden vom 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009 hat der Beschwerdeführer insgesamt Fr. 21'226.-- Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins zu entrichten. Im Übrigen 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-281/2009 vom 14. Oktober 2010 E. 6.2.4, A-2184/2008 vom 3. Juni 2010 E. 6.3, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.2.7, A-1614/2006 vom 1. Oktober 2008 mit dem Hinweis, dass die ESTV auch andere gleichgelagerte Fälle rechtsgleich zu behandeln hat).

4.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.-- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG a contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

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: