**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-4918/2012

# Urteil vom 2. Juli 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

**X._____,**
vertreten durch Mustafa Ates, Advokat,
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,** Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Ermessensveranlagung (1/2004 - 4/2008).

## Sachverhalt:

**A.**
X._____ betreibt in der Rechtsform einer Einzelunternehmung einen Taxibetrieb in der Stadt Basel und Umgebung. Mit Schreiben vom 23. Juni 2009 forderte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) ihn auf, die Bilanzen und Erfolgsrechnungen, die Aufwand- und Ertragskonti, die Fahrtenschreiber- und Arbeitszeitkontrollkarten sämtlicher Fahrzeuge der auf ihn lautendenden Konzessionen sowie die Service- und Reparaturrechnungen aller Fahrzeuge für die Zeit ab 2003 bzw. ab Aufnahme der selbständigen Geschäftstätigkeit einzureichen. Gestützt auf die in der Folge von X._____ eingereichten Unterlagen sowie nach Gewährung des rechtlichen Gehörs nahm die ESTV eine Umsatzschätzung vor und belastete ihm mit der Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 117'405 vom 7. Oktober 2009 für die Zeit vom 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2008 Fr. 32'336.-- zuzüglich 5% Verzugszins nach.

**B.**
Mit Schreiben vom 2. November 2009 bestritt X._____ die Umsatzberechnung der ESTV. Er machte insbesondere geltend, er sei zu 50 % IV-Rentner und erziele lediglich ein Monatseinkommen zwischen Fr. 2'000.-- und Fr. 2'500.--.

Die ESTV erliess darauf am 9. November 2009 einen förmlichen Entscheid und bestätigte die genannte Steuernachforderung.

**C.**
Dagegen liess X._____ am 14. Dezember 2009 Einsprache erheben. Die ESTV forderte ihn mit Schreiben vom 30. April 2012 auf, weitere Unterlagen (insbesondere Tagesrapporte und Kassabücher) einzureichen und die private Nutzung der Geschäftsfahrzeuge zu beziffern sowie zu belegen. Auf diese Aufforderung hin reichte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 15. Juni 2012 weitere Unterlagen ein. Zudem führte er namentlich aus, die Bezifferung der privaten Nutzung seiner Fahrzeuge sei mangels entsprechender Aufzeichnungen nicht möglich.

**D.**
Mit Einspracheentscheid vom 17. August 2012 hiess die ESTV die Einsprache teilweise gut (Dispositiv-Ziff. 1). Sie erkannte, X._____ sei ab dem 1. Januar 2005 steuerpflichtig (Dispositiv-Ziff. 2) und schulde ihr für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2008 Fr. 22'712.--

Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszins ab dem 31. August 2007 (mittlerer Verfall) (Dispositiv-Ziff. 3).

**E.**
Gegen diesen Einspracheentscheid liess X._____ (Beschwerdeführer) am 19. September 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen. Er stellt folgende Rechtsbegehren: "(1) Es sei der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 17. August 2012 teilweise, betreffend die Dispositiv-Ziffern 2 und 3 aufzuheben und es sei festzustellen, dass Herr X._____ für die Steuerperioden 1. Quartal 2005 bis 4. Quartal 2008 nicht mehrwertsteuerpflichtig ist und keine Mehrwertsteuer schuldet. (2) Alles unter o/e Kostenfolge". Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, die ESTV habe die insgesamt mit den beiden Geschäftsfahrzeugen gefahrenen Kilometer unrichtig ermittelt. Eine Überprüfung der einzelnen Fahrtenschreiberscheiben ergebe eine tiefere als die von der ESTV angenommene Kilometerzahl. Zudem habe man nicht berücksichtigt, dass er nur zu 50 % als Taxifahrer gearbeitet habe. Während seiner Freizeit hätten er und seine Familienangehörigen mit seinem Geschäftsfahrzeug wesentlich mehr Privatfahrten gemacht als im angefochtenen Entscheid angenommen worden sei. Auch sei der von der ESTV angewendete Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer aus verschiedenen Gründen übersetzt.

**F.**
In ihrer Vernehmlassung vom 5. Dezember 2012 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde und die Bestätigung des angefochtenen Einspracheentscheides.

Auf die Eingaben der Parteien wird, soweit entscheidwesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**
**1.1** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor, und die Vorinstanz ist eine Be-

hörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich gemäss Art. 37 VGG nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt.

**1.2** Der Beschwerdeführer stellt in seiner Beschwerde unter anderem den formellen Antrag, es sei festzustellen, dass er in den Jahren 2005 bis 2008 nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei und für diese Steuerperioden auch keine Mehrwertsteuer schulde.

Dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung ist nur zu entsprechen, wenn der Beschwerdeführer ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist (vgl. Art. 25 Abs. 2 VwVG). Zu berücksichtigen ist dabei namentlich, dass Feststellungsentscheide gegenüber rechtsgestaltenden bzw. leistungsverpflichtenden Verfügungen subsidiär sind (statt vieler: BGE 137 II 199 E. 6.5, BGE 135 III 378 E. 2.2, BGE 134 III 102 E. 1.1, 133 II 249 E. 1.4.1; BVGE 2010/12 E. 2.3; RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2. Aufl., Basel 2010, Rz. 1280). Vorliegend fehlt dem Beschwerdeführer ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung seines Feststellungsbegehrens, weil er bereits das negative Leistungsbegehren, das heisst den Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachbelastung inkl. Verzugszins (durch die teilweise Aufhebung des angefochtenen Entscheides), gestellt hat. Damit kann anhand eines konkreten Falls entschieden werden, ob die fragliche Steuernachbelastung zu Recht besteht bzw. die massgebende Umsatzlimite erreicht wurde, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_508/2010 vom 24. März 2011 E. 1.4; BVGE 2007/24 E. 1.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 1.2, mit Hinweisen).

Auf das Feststellungsbegehren ist demnach nicht einzutreten. Mit dieser Einschränkung ist auf die im Übrigen mit der nötigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 Abs. 1 VwVG) sowie form- und fristgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde einzutreten.

**1.3** 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 in Frage stehende Sachverhalt in den Jahren 2004 bis 2008 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 gemäss Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Art. 113 Abs. 3 MWSTG ist allerdings 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; vgl. auch [statt vieler]: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1924/2012 vom 31. Mai 2013 E. 2.2, A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 1.2 und A-3688/2012 vom 8. April 2013 E. 1.2). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen etwa Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip oder die Ermessensveranlagung dar, so dass diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71, 72 oder 79 MWSTG, obwohl diese Bestimmungen unter dem Titel "Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer" stehen (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 1.3 und A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 1.2).

**1.4** Nach dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Für die (materielle) Beweislast bzw. die Folgen der Beweislosigkeit gilt hingegen – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) analog. Gemäss dem in dieser Vorschrift verankerten Rechtsprinzip ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 1.4 und A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 2.1.2 [je mit weiteren Hinweisen]).

Im Steuerrecht hat grundsätzlich die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche

die Steuerschuld mindern oder aufheben (vgl. BGE 133 II 153 E. 4.3; BVGE 2009/60 E. 2.1.3, mit weiteren Hinweisen).

**2.**

**2.1** Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

**2.2** Mehrwertsteuerpflichtig 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 (sog. 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). 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).

**2.3** Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; BGE 137 II 136 E. 6.2; Urteil des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1). Der Leistungserbringer ist bereits für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich und hat sich gegebenenfalls unaufgefordert anzumelden (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, zusammengefasst in: Steuer Revue [StR] 61/2006 S. 558 f., und 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze sowie Vorsteuern abzurechnen und innert 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 2.5, mit Hinweisen).

**2.4**

**2.4.1** Zu den Obliegenheiten der steuerpflichtigen Person gehört namentlich die Buchführung (vgl. dazu die Urteile des Bundesgerichts 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 2.1 f. und 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.1). Gemäss Art. 58 Abs. 1 aMWSTG hat die steuerpflichtige Person 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. Weil die Selbstveranlagung freilich auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 56 aMWSTG), haben auch Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (BVGE 2009/60 E. 2.5.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 2.6.2).

**2.4.3** Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen (Art. 58 Abs. 1 aMWSTG). 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 sämtliche 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 die steuerpflichtige Person selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuches verpflichtet. Sie 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 aufzubewahren (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1 und 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1). 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_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2, 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2, 2C_302/2009 vom 15. Oktober 2009 E. 4.2 und 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.4.4, A-5938/2011 vom 4. Juli 2012 E. 2.4.3 und A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.5.4).

**2.5**

**2.5.1** Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor (Verstoss gegen die formellen Buchführungsvorschriften) oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (Verstoss gegen die materiellen Buchführungsregeln), so nimmt die ESTV gemäss Art. 60 aMWSTG eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.3 und 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.3). 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. grund-

legend ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 404; zur Rechtslage bei den direkten Steuern THOMAS STADELMANN, Beweislast oder Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen, veröffentlicht in: SteuerRevue [StR] 2001 S. 258 ff., 260).

**2.5.2** Art. 60 aMWSTG unterscheidet nach dem Ausgeführten 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 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 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.5.2 und A-1017/2012 vom 18. September 2012 E. 2.3.2). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, aufgrund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.5.2, A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.5.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.5.2 und 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 (Urteil des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.6.1).

**2.6.2** Die Vornahme einer 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 und 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3). In Frage kommen zum einen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, und zum anderen Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.6.2 und A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 2.6.2 [je mit weiteren Hinweisen]; vgl. auch MOLLARD, a.a.O., S. 530 ff.). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung sowie allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 2.7.3, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.6.2 und A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.6.2).

**2.6.3** Im Rahmen einer Ermessenstaxation darf die ESTV nach der Rechtsprechung auch eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornehmen und das Ergebnis in der Folge auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegen bzw. hochrechnen (sog. Umlageverfahren), sofern die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt denjenigen in der gesamten Kontrollperiode ähnlich sind (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.6.3, mit Hinweisen).

**2.7** Die ESTV zieht sowohl bei der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung, als auch für die Vornahme der Schätzung Erfahrungszahlen heran. Das Abstellen auf Erfahrungszahlen ist nach der Rechtsprechung grundsätzlich nicht zu beanstanden (statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.8; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.7).

**2.7.1** Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, welche aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen sowie nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten statistisch verarbeitet werden. Sie bilden keine Rechtssätze und auch keine Beweismittel (solange sie nicht beispielsweise 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 breit abgestützt sein und sollten sie nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (vgl. 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. 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 (BVGE 2009/60 E. 2.8.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.7.2, A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.2 und A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.7.2).

**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 Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.7.4, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.4 und 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-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.7.4 und A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.4).

**2.8**

**2.8.1** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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 Unangemessenheit rügen (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-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.8.2). Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es 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-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.8.2 und A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.8.2). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (Urteile des Bundesgerichts 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3 und 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. Waren die Voraussetzungen für eine Ermes-

senstaxation 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_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 2.3 und 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1924/2012 vom 31. Mai 2013 E. 3.4.5 und A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.8.3). 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 (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 2.3 und 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 2.8.3).

**3.**

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

**3.1** Nach der Rechtsprechung war der Beschwerdeführer gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (vorn E. 2.4.2). Da der vorliegende Taxibetrieb naturgemäss bargeldintensiv ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 3.1, A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 3.1, und A-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.1.1), wäre bereits für die Feststellung der Steuerpflicht die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich gewesen (vgl. zu den Anforderungen an das Kassabuch auch vorn E. 2.4.4). Bereits aufgrund des Fehlens eines solchen Kassabuches ist die Buchführung des Beschwerdeführers mangelhaft. Es mangelt deshalb an den sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob eine Steuerpflicht vorliegt. Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung (E. 2.5) waren demnach gegeben (E. 2.7). Anders als noch im Einspracheverfahren bestreitet dies der Beschwerdeführer denn auch im vorliegenden Verfahren zu Recht nicht mehr.

Die ESTV war aufgrund der gegebenen Voraussetzungen nicht nur berechtigt, sondern vielmehr verpflichtet, eine Ermessenseinschätzung vorzunehmen (E. 2.6.1).

**3.2** Zu prüfen ist nun, ob die von der Vorinstanz vorgenommene Ermessenseinschätzung bundesrechtskonform ist. 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, sie ihr Ermessen mit anderen Worten nicht pflichtgemäss ausgeübt hat (E. 2.8.2). Die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt der Beschwerdeführer (E. 2.8.3).

**3.2.1** Was die Berechnung der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer in den Jahren 2007 und 2008 betrifft, ging die Vorinstanz von den dazu verfügbaren Daten auf den Fahrtenschreiberscheiben des Beschwerdeführers (Fahrzeug Nr. Q) und seines Angestellten (Fahrzeug Nr. R) aus. Zur Ermittlung der mit dem Geschäftsfahrzeug des Beschwerdeführers und dem Geschäftsfahrzeug seines Angestellten in diesen Jahren insgesamt gefahrenen Kilometerzahl subtrahierte sie grundsätzlich jeweils den Kilometerstand am Ende des Jahres (2007: 273'050 km [Fahrzeug Nr. Q] bzw. 752'798 km [Fahrzeug Nr. R]; 2008: 292'116 km [Fahrzeug Nr. Q, Kilometerstand am 25. Dezember]) von demjenigen zu Jahresbeginn (2007: 248'933 [Fahrzeug Nr. Q] bzw. 707'065 km [Fahrzeug Nr. R, Kilometerstand am 13. Januar]; 2008: 273'050 km [Fahrzeug Nr. Q]). Beim Fahrzeug Nr. R subtrahierte die Vorinstanz mit Bezug auf das Jahr 2008 zum einen den Kilometerstand am Ende des Jahres (175'183 km) von demjenigen am 17. Januar 2008 (117'362 km) und zum anderen den Kilometerstand am 16. Januar 2008 (753'645 km) von demjenigen zu Beginn des Jahres (752'798 km). Die Addition der auf diese Weise errechneten Kilometerzahlen ergab eine Zahl von 69'850 km für das Jahr 2007 und 77'734 km für das Jahr 2008.

Von den nach dieser Berechnung gefahrenen Kilometern zog die Vorinstanz die in den Ferien zurückgelegten Privatkilometer ab. Der entsprechende Abzug für die Jahre 2007 und 2008 betrug nach dem Einspracheentscheid 991+761+10'556 km bzw. 12'308 km.

Die Vorinstanz zog ferner für die Jahre 2007 und 2008 für jedes Fahrzeug eine Pauschale von 100 Privatkilometern je (gemäss den aktenkundigen

Kontrollkarten) ausgewiesene Arbeitswoche ab (nach dem Einspracheentscheid 4'100+4'900+3'400+4'500 km bzw. 16'900 km).

Die Vorinstanz nahm im angefochtenen Entscheid ferner für die Jahre 2007 sowie 2008 für jedes der beiden Fahrzeuge zur Berücksichtigung des Arbeitsweges einen Abzug von 6.4 Kilometern Privatfahrt pro (nach den Kontrollkarten) belegten Arbeitstag vor (1'472+1'824+1'184+1'600 km bzw. 6'080 km).

Die so ermittelten in den Jahren 2007 und 2008 geschäftlich gefahrenen Kilometer (56'563 km im Jahre 2007 und 55'733 km im Jahre 2008) hat die Vorinstanz mit dem Erfahrungswert von Fr. 2.15 Umsatz pro geschäftlich gefahrenem Kilometer für die Region Basel multipliziert. Daraus ergaben sich steuerbare Jahresumsätze von Fr. 121'610.-- (2007) und Fr. 119'826.-- (2008) sowie – nach Multiplikation mit dem anwendbaren Saldosteuersatz (5,2 %) – die jeweilige Steuerzahllast für diese beiden Jahre (2007: Fr. 6'324.--; 2008: Fr. 6'231.--).

**3.2.2** Für die Jahre 2004 bis 2006 ging die Vorinstanz im Einspracheentscheid grundsätzlich auf die gleiche Weise vor wie für die Jahre 2007 und 2008. Dabei berücksichtigte sie indes, dass der Arbeitsweg des Beschwerdeführers aufgrund seiner verschiedenen Wohnorte von unterschiedlicher Länge war und der Angestellte des Beschwerdeführers im Jahre 2006 seine Arbeit erst am 16. Juni 2006 aufgenommen hatte. Da mit Bezug auf das Fahrzeug Nr. R aus den Jahren 2004 und 2005 nur vier Kontrollkarten und die Fahrtenschreiberscheiben vom 2. November bis 17. Dezember 2004 vorlagen, wendete die Vorinstanz für dieses Fahrzeug hinsichtlich der genannten beiden Jahre die Methode der Umlage an. In diesem Zusammenhang zog sie als Berechnungsbasis den monatlichen Umsatz aus dem Jahr 2007 heran. Damit ergaben sich steuerbare Jahresumsätze von Fr. 84'852.-- (2004), Fr. 93'615.-- (2005) und Fr. 101'549.-- (2006) bzw. – nach Multiplikation mit den Saldosteuersätzen (4,6 % bis Juni 2004 bzw. 5,2 % ab Juli 2004) – Steuerzahllasten von Fr. 4'200.-- (2004), Fr. 4'868.-- (2005) und Fr. 5'289.-- (2006).

**3.2.3** Mit Bezug auf das Total der in den Jahren 2004 bis 2008 gefahrenen Kilometer rügt der Beschwerdeführer im Wesentlichen, die Vorinstanz habe es zu Unrecht unterlassen, die einzelnen Fahrtenschreiberkarten zu überprüfen und die darin festgehaltenen Kilometerzahlen einzeln zusammenzuzählen. Bei einem korrekten Vorgehen sei beim Fahrzeug Nr. Q von tieferen Werten als in der Ergänzungsabrechnung sowie im Einspra-

cheentscheid auszugehen. Der Beschwerdeführer verweist in diesem Zusammenhang namentlich auf eine mit der Einsprache eingereichte, nach Fahrzeug, Jahr und Monat aufgeschlüsselte eigene Aufstellung der im fraglichen Zeitraum gefahrenen Kilometer, auf die aktenkundigen Kopien der Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2004 bis 2006 sowie auf die Arbeitszeitkontrollkarten für diese drei Jahre.

Die von der Vorinstanz vorgenommene Berechnung der mit dem Fahrzeug Nr. Q in den Jahren 2004 bis 2008 insgesamt zurückgelegten Kilometer erscheint – entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers – als rechtmässig. Die Vorinstanz hat für diese Berechnung auf die vom Fahrtenschreiber gesammelten Daten bzw. die entsprechenden aktenkundigen Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2004 bis 2008 abgestellt. Daraus liessen sich die jährlich gefahrenen Kilometer ermitteln (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 5).

Durch die nach Monaten aufgeschlüsselte Aufstellung des Beschwerdeführers wird die vorinstanzliche Berechnung der gefahrenen Kilometer nicht ernstlich in Frage gestellt. Zum einen ist davon auszugehen, dass die im Einspracheverfahren eingereichte Aufstellung erst nach der Kontrolle durch die Vorinstanz abgefasst worden ist. Dokumenten, die erst nach der Kontrolle der ESTV bzw. für das vorinstanzliche Verfahren erstellt worden sind, kommt nach der Rechtsprechung von vornherein nur ein stark eingeschränkter Beweiswert zu (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 3.2.2.2, mit Hinweis). Zum anderen geht aus dieser Aufstellung nicht hervor, auf welche Grundlagen sie sich stützt.

Nicht hinreichend substantiiert hat der Beschwerdeführer, welcher die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt (vgl. vorn E. 2.8.3), im Übrigen, dass sich aus den Arbeitszeitkontrollkarten von der vorinstanzlichen Berechnung abweichende Kilometerzahlen ergeben. Denn namentlich führte der Beschwerdeführer nicht näher aus, weshalb und inwiefern die Arbeitszeitkontrollkarten seine Sachdarstellung stützen sollen. Stattdessen beschränkte er sich darauf, pauschal auf die Arbeitszeitkontrollkarten der Jahre 2004 bis 2006 für das Fahrzeug Nr. Q zu verweisen, ohne die behaupteten Abweichungen von den seitens der Vorinstanz angenommenen Kilometerzahlen im Einzelnen darzulegen (vgl. Beschwerde, S. 3).

Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Angaben in den Arbeitszeitkontrollkarten der Jahre 2004 bis 2006 mit den Kilometerzahlen des Fahrtenschreibers des Fahrzeugs Nr. Q übereinstimmen. Dementsprechend erscheint die vorinstanzliche Berechnung der gesamthaft mit dem Fahrzeug Nr. Q gefahrenen Kilometer als richtig. Damit bleibt es bei den von der Vorinstanz angenommenen Zahlen an insgesamt während der Jahre 2004 bis 2008 gefahrenen Kilometern (vgl. auch vorn E. 2.8.3).

**3.2.4** Der Beschwerdeführer macht ferner geltend, die von der Vorinstanz pauschal angerechneten 100 Privatkilometer pro Woche seien im vorliegenden Fall zu tief bemessen. In diesem Zusammenhang sei zu berücksichtigen, dass er zu 50 % IV-Rentner sei und lediglich zu 50 % als Taxifahrer das Fahrzeug Nr. Q benutzt habe. Aufgrund seines nur teilzeitlichen Arbeitspensums habe er mehr Zeit für Privatfahrten gehabt als ein vollzeitlich tätiger Taxifahrer. Zudem hätten seine Familienmitglieder ausserhalb seiner Arbeitszeiten, namentlich während seiner mehrmonatigen Auslandsaufenthalte, das Fahrzeug Nr. Q verwendet. Ferner sei er praktisch jedes Wochenende privat mit diesem Auto unterwegs gewesen, um aus unterschiedlichem Anlass (einfacher Familienbesuch, Beschneidungsfest sowie Hochzeits- und Trauerfeiern) seine zahlreichen Bekannten in der Schweiz sowie in den Nachbarländern zu besuchen. Ein strikter Nachweis für seine privaten Fahrten könne ihm nicht zugemutet werden.

Als Taxichauffeur untersteht der Beschwerdeführer 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]; vgl. zum Geltungsbereich Art. 1 der Verordnung). Nach Art. 15 Abs. 1 und 2 ARV 2 hat ein Taxifahrer ständig einen sog. "Fahrtenschreiber" in Betrieb zu halten und bei Privatfahrten die Pausenstellung (Stellung "0" oder "Stuhl") zu wählen. Lässt die Pausenstellung keine eindeutige Unterscheidung zwischen privaten und berufsmässigen Fahrten zu, hat der Chauffeur nach der seit 1. November 2006 geltenden Fassung von Art. 15 Abs. 2 ARV 2 (AS 2006 1701) eine fortlaufende Kontrolle über die von ihm getätigten Privatfahrten zu führen.

Sollte der Beschwerdeführer für sein Fahrzeug Nr. Q einen Fahrtenschreiber benutzt haben, welcher eine Unterscheidung zwischen privat und beruflich gefahrenen Kilometern erlaubte, wäre es ihm bei dessen korrekter Handhabung durchaus möglich gewesen, die im hier interessierenden Zeitraum gefahrenen Privatkilometer nachzuweisen (vgl. Urteil

des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 4.4). Selbst wenn er keinen entsprechenden Fahrtenschreiber eingesetzt hätte, hätte er seine privat gefahrenen Kilometer mit einer fortlaufenden Kontrolle nachweisen können. Letzteres gilt unabhängig davon, ob er aufgrund von Art. 15 Abs. 2 ARV 2 zur Führung einer entsprechenden Kontrolle verpflichtet war.

Der Beschwerdeführer wäre somit in der Lage gewesen, die von ihm zurückgelegten Privatkilometer nachzuweisen. Gleichwohl liegen keine Beweismittel für die von ihm behaupteten privaten Fahrten bzw. seine hiervor (vorn E. 3.2.4) wiedergegebene Sachdarstellung vor. Auch stellt der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang keine Beweisofferten. Vielmehr konzediert er selbst, über seine privaten Fahrten und die Fahrten seiner Familienmitglieder "mit dem als Taxi dienenden Fahrzeug […] nicht Buch geführt" zu haben (Beschwerde, S. 4).

Es ist ferner darauf hinzuweisen, dass das Bundesverwaltungsgericht bei einem Taxifahrer, der – ebenso wie der Beschwerdeführer – geltend machte, zu 50 % IV-Rentner zu sein, den (von der ESTV auch bei vollzeitlicher Erwerbstätigkeit angewendeten) pauschalen Abzug von 100 km pro Arbeitswoche für private Zwecke bei Fehlen von Belegen für mehr Privatkilometer während den Arbeitswochen als angemessen erachtete (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.2.1 und E. 3.3.3). Die Annahme, dass diese Pauschale vorliegend nicht zu Ungunsten des Beschwerdeführers unangemessen war, wird durch eine aktenkundige Auswertung der Kontrollkarten und Fahrtenschreiberscheiben der Monate September 2007 und März 2008 durch die ESTV gestützt. Danach wurde das Fahrzeug Nr. Q im September 2007 lediglich für etwa 167 sowie im März 2008 für nur ca. 51 Privatkilometer ohne Arbeitsweg eingesetzt. Mit dieser stichprobeartigen Auswertung hat sich der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Beschwerde bezeichnenderweise nicht auseinandergesetzt.

Es fehlt nach dem Gesagten an einem stichhaltigen Nachweis für eine offensichtliche Fehlerhaftigkeit der vorinstanzlichen Schätzung der privat gefahrenen Kilometer. Weil der Beschwerdeführer die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt (vorn E. 2.8.3), ist von den im angefochtenen Entscheid der Überprüfung der Ergänzungsabrechnung zugrunde gelegten Zahlen privat gefahrener Kilometer auszugehen.

**3.3** Der Beschwerdeführer bestreitet ferner den von der ESTV aufgrund ihrer Erfahrungswerte geschätzten Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro geschäftlich zurückgelegten Kilometer. Seiner Auffassung nach wäre in seinem Fall ein Ansatz von Fr. 1.70 pro geschäftlich gefahrenen Kilometer anzuwenden.

**3.3.1** Im Folgenden wird der von der ESTV ermittelte Ansatz überprüft. Zu erinnern ist daran, 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 und aufzeigt, inwiefern diese auch die individuellen Verhältnisse seines Betriebs berücksichtigen (E. 2.7.3).

**3.3.2** Nach Angaben der ESTV in ihrem Einspracheentscheid vom 31. Januar 2012 sind der Beschwerdeführer und sein Angestellter soweit aktenkundig während der hier interessierenden Zeitspanne grösstenteils in der Nacht gefahren. Es sei deshalb vorliegend die Grundgesamtheit aller Nachtchauffeure heranzuziehen. Bei den von ihr erhobenen 25 Datensätzen betreffend die Jahre von 2000 bis 2006 handle sich um jeweils seit mindestens einem Jahr beim entsprechenden Unternehmen angestellte Nachtchauffeure von diversen Taxibetrieben aus der Region Basel. Die Datensätze beinhalteten ausschliesslich Chauffeure von sog. "Minitaxis" bzw. Kleinfahrzeugen wie z.B. Fiat Punto und Toyota Yaris. Für diese Minitaxis hätten die Zentralen – auch diejenige des Beschwerdeführers – tiefere Tarife als die in der Taxitarifordnung vom 17. Dezember 1975 des Kantons Basel-Stadt (SG 563.280) festgelegten Höchsttaxen festgelegt. Es seien Vollzeit- und Teilzeitangestellte berücksichtigt worden. Bei den erhobenen Daten seien auch diverse Arten von Leerfahrten mit einbezogen worden wie z.B. Fahrten nach Absetzung eines Kunden zurück an einen Standplatz oder Fahrten zu Kundenrabatten oder Spezialtarifen. Der Umsatz pro Kilometer habe zwischen Fr. 1.70 und Fr. 2.29 und der Durchschnitt Fr. 2.04 betragen. Es sei indessen zu berücksichtigen, dass die Datensätze Angestellte beinhalteten, die ihr Trinkgeld nicht abzuliefern bräuchten. Um diesem Umstand Rechnung zu tragen, sei der ermittelte Wert auf Fr. 2.15 Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer aufgerundet worden, was ungefähr einem geschätzten Trinkgeld von 5 % entspreche und durchaus plausibel sei.

Die ESTV hat in ihrem Einspracheentscheid somit detailliert aufgezeigt, wie sie die Erfahrungszahlen der "Minitaxis" der Stadt Basel und Umgebung ermittelt hat, und auch (zumindest implizite), inwiefern der Beschwerdeführer mit den davon erfassten Betrieben vergleichbar ist. Die ESTV ist folglich ihrer Pflicht, die Art und Weise der Ermittlung der Erfahrungszahlen kundzutun, nachgekommen.

**3.3.3** Der Beschwerdeführer wendet ein, die von der ESTV herangezogenen 25 Datensätze seien mit Blick auf den Umstand, dass in Basel mehr als 500 Taxichauffeure sowie weitere Taxifahrer aus dem Baselland, aus Deutschland sowie Frankreich tätig seien, nicht aussagekräftig. Teilweise seien die Datensätze auch nicht mehr aktuell, weil die Treibstoffpreise seit 2001 gestiegen seien, die Wirtschaftskraft der Kunden abnehme und die Autoversicherungen teurer würden (Beschwerde, S. 5).

Die ESTV stützte sich bei der Ermittlung des Ansatzes von Fr. 2.15/km (inkl. Trinkgeld) auf 25 Datensätze, wobei die lokalen (Stadt Basel und Umgebung) sowie betrieblichen Eigenheiten ("Minitaxi", angeschlossen an Zentrale, Nachtchauffeur) des Beschwerdeführers berücksichtigt wurden. Die Datenerhebung erscheint vor diesem Hintergrund als genügend breit. Dies gilt umso mehr, als das Bundesverwaltungsgericht in einem vergleichbaren Fall eine Zahl von 25 Datensätzen für ausreichend befunden hat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.4).

Die vom Beschwerdeführer behaupteten Veränderungen der Treibstoffpreise, der Wirtschaftskraft der Kunden und der Prämien für Autoversicherungen sind nicht hinreichend substantiiert. Insbesondere wird eine entsprechende, als erheblich erscheinende Entwicklung nicht durch die aktenkundigen Jahresabschlüsse der Jahre 2004–2008 (vgl. Beilage 2 zur Vernehmlassung) untermauert, zumal darin unter dem Posten "Fahrzeugsteuer/versicherung", "Fahrzeug Versicherung/steuer" bzw. "Fahrzeugversicherung" – abgesehen vom Jahr 2007 – für diese Jahre keine sich stark voneinander unterscheidende Beträge ausgewiesen sind (2004: Fr. […]; 2005: Fr. […]; 2006: Fr. […]; 2007: Fr. […]; 2008: Fr. […]). Die Datenerhebung der ESTV kann somit auch als genügend aktuell betrachtet werden (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.5, wonach im betreffenden Fall Datensätze aus den Jahren 2000 und 2001 für eine Ermessenseinschätzung eines Taxibetriebes für die Zeit vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2006 als genügend aktuell galten).

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Ansatz von Fr. 2.15/km in der Rechtsprechung in vergleichbaren Fällen mehrfach nicht als bundesrechtswidrig qualifiziert worden ist (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 5 und 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 3.2.3, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.4, A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.4.3.2 f. und A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.1).

**3.3.4** Der Beschwerdeführer wendet sodann ein, der Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro geschäftlich zurückgelegten Kilometer sei in seinem Fall zu hoch, weil die ESTV diesen Ansatz auch bei seinen Angestellten (Y._____ bzw. ab dem 16. Juni 2006 Z._____) angewendet habe, welche ihr Trinkgeld nicht hätten abliefern müssen (vgl. Beschwerde, S. 5).

Gemäss Art. 33 Abs. 2 aMWSTG gehört zum Entgelt alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Der Fahrgast zahlt dem selbständigen Taxifahrer für die von diesem erbrachte Dienstleistung das Fahrgeld sowie allenfalls ein Trinkgeld. Letzteres ist somit Teil des Entgelts, das gemäss Art. 33 Abs. 1 aMWSTG die Bemessungsgrundlage für die Steuer bildet. Trinkgelder, welche angestellte Taxifahrer einnehmen, sind jedenfalls dann, wenn sie an den Arbeitgeber abzuliefern sind, ebenfalls als Entgelt im Sinn von Art. 33 Abs. 2 aMWSTG zu qualifizieren (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.3).

Den vorhandenen Akten ist nicht zu entnehmen, ob die Angestellten des Beschwerdeführers ihm die Trinkgelder abzuliefern hatten. Insbesondere geben die vorhandenen Lohnbescheinigungen darüber keinen Aufschluss (vgl. Beilage 2 zur Vernehmlassung). Auf den aktenkundigen Arbeitsvertrag mit Z._____ (vgl. Beilage 2 zur Vernehmlassung) kann nicht abgestellt werden, da dieser weder vom Beschwerdeführer noch von seinem Angestellten unterzeichnet ist.

Vor diesem Hintergrund muss, weil der Beschwerdeführer die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt (E. 2.8.3), zu seinen Ungunsten von einer Ablieferungspflicht ausgegangen werden (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.3). Auch bei den Fahrten seiner Angestellten ist demnach das Trinkgeld als Entgelt im Sinn von Art. 33 Abs. 2 aMWSTG zu betrachten. Somit kann

dahingestellt bleiben, ob Trinkgelder nicht auch bei Fehlen einer Ablieferungspflicht der Angestellten in die mehrwertsteuerlich relevante Bemessungsgrundlage einzubeziehen wären. Die ESTV hat folglich zu Recht auch bei Fahrten der Angestellten des Beschwerdeführers einen Zuschlag für das geschätzte Trinkgeld vorgenommen.

**3.3.5** Der Beschwerdeführer bringt überdies vor, der von der ESTV als Erfahrungswert angewendete Ansatz von Fr. 2.15/km sei auch aus weiteren Gründen offensichtlich zu hoch. Insbesondere verfüge er nämlich über keinen fixen Standplatz. Daher habe er auf der Suche nach freien Standplätzen, welche in der Stadt Basel generell nicht zahlreich seien, viele Leerfahrten verzeichnen müssen. Ausserdem verrechne sein Taxiunternehmen im Gegensatz zu anderen Betrieben keine Zuschlagstarife für Nacht-, Sonntags- und Feiertagsfahrten sowie keinen Bestellzuschlag. Es komme hinzu, dass er einen hohen Anteil an Vorortsfahrten gehabt habe. Diese Fahrten würden ebenfalls Kilometer ohne Umsatz verursachen.

Die ESTV hat – wie ausgeführt – eine Stichprobe aus der Grundgesamtheit aller Nachtchauffeure von Minitaxis herangezogen (vgl. E. 5.3 des angefochtenen Entscheides und vorn E. 3.3.2). Es ist deshalb davon auszugehen, dass ihre Erfahrungszahlen auch Taxibetriebe abdecken, welche keine Zuschlagstarife verlangen und über keinen fixen Standplatz verfügen (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.3.5.2). Mit dem Vorbringen, Standplätze seien in Basel "generell rar" (Beschwerde, S. 5), konzediert der Beschwerdeführer im Übrigen teilweise selbst, dass sich seine Situation nicht wesentlich von derjenigen der übrigen Taxichauffeure in dieser Stadt unterscheidet. Zu seinen Ungunsten fällt sodann ins Gewicht, dass die ESTV bei der Ermittlung ihres Erfahrungswertes – nach insofern unbestritten gebliebenen Ausführungen im Einspracheentscheid – verschiedene Leerfahrten berücksichtigt hat (vgl. E. 5.3 des angefochtenen Entscheides und vorn E. 3.3.2). Schliesslich ist die Behauptung, der Beschwerdeführer habe überdurchschnittlich viele Vorortsfahrten gemacht, nicht substantiiert.

**3.3.6** Nach Ansicht des Beschwerdeführers hat die Vorinstanz ferner zu Unrecht nicht berücksichtigt, dass er einen wesentlichen Teil seiner Kundschaft ausserhalb von Standplätzen durch Herumfahren in der Stadt habe suchen müssen (Beschwerde, S. 5).

Aufgrund von § 18 der Verordnung des Kantons Basel-Stadt vom 3. Dezember 1996 zum Taxigesetz (SG 563.210) ist das "Wischen", d.h.

das nur der Kundenanwerbung dienende Befahren der Strassen ohne bestimmtes Fahrziel, verboten. Daher kann das vom Beschwerdeführer geltend gemachte Herumfahren als unzulässige Kundenanwerbung (auch) steuerlich nicht berücksichtigt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.5; siehe ferner Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3.2).

**3.3.7** Der Beschwerdeführer erklärt schliesslich, er sei zu den Geschäftszeiten, während welchen ein Taxi in Basel am meisten Umsatz erziele, nämlich zwischen 05.00 und 09.00 Uhr sowie zwischen 17.00 und 22.00 Uhr, nicht gefahren. Auch aus diesem Grund sei der von der ESTV angewendeten Ansatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer zu hoch.

Diesem Einwand ist entgegenzuhalten, dass für die Ermessenseinschätzung die Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer massgebend ist. Die Arbeitszeit ist daher grundsätzlich nur insoweit relevant, als unterschiedliche Tarife gelten (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.3.5). Der Beschwerdeführer hat jedoch nicht substantiiert, dass Letzteres der Fall war. Auch hat er keinen Nachweis für seine Behauptung erbracht, zwischen 05.00 und 09.00 Uhr sowie zwischen 17.00 und 22.00 Uhr werde am meisten Umsatz erzielt. Bei diesem Resultat muss auch nicht geklärt werden, ob er und seine Angestellten während diesen Zeiten tatsächlich nicht gearbeitet haben (vgl. dazu Vernehmlassung, S. 7).

**3.4** Der von der ESTV ermittelte Kilometeransatz erweist sich nach dem Ausgeführten als sachgerecht. Selbstverständlich sind bei der Festsetzung eines Ansatzes gewisse Ungenauigkeiten, die sich systemimmanent bei der Ermittlung von Durchschnittswerten ergeben, in Kauf zu nehmen. Indessen hätte es der Beschwerdeführer selbst in der Hand gehabt, durch ordnungsgemässe Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über die von ihm und seinen Angestellten tatsächlich erzielten Umsätze zu schaffen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 5.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.5 und A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.5).

**3.5** Die Schätzung der ESTV erweist sich damit sowohl mit Bezug auf die ermittelten Kilometer als auch hinsichtlich des Ansatzes von Fr. 2.15/km als bundesrechtskonform. Aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- und der Steuerzahllast von Fr. 4'000.-- in den Jahren

2004 bis 2008 ist die Steuerpflicht des Beschwerdeführers ab dem 1. Januar 2005 gegeben (vgl. vorn E. 2.2). Anzumerken ist schliesslich, dass die ESTV nicht nur bei der Bestimmung der jeweiligen Steuerzahllast, sondern auch bei der Berechnung der Steuerschuld die Saldosteuersatzmethode angewendet hat. Sie hat bei der Ermessenseinschätzung somit Vorsteuern berücksichtigt und ist auf diese Weise dem Beschwerdeführer entgegengekommen. Für das Bundesverwaltungsgericht besteht kein Anlass, dieses Entgegenkommen in Frage zu stellen (vgl. dazu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1933/2012 vom 20. November 2012 E. 3.2.3 und A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.6, je mit weiteren Hinweisen).

**4.**
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten, die auf Fr. 3'000.-- festgesetzt werden, sind ausgangsgemäss dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

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

**3.**
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo Beat König

## 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: