Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-2998/2009
{T 0/2}

Urteil vom 11. November 2010

Besetzung

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

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Januar 2001 - 31. Dezember 2006;
Steuerpflicht, Ermessenseinschätzung Taxibetrieb).

Sachverhalt:

A.
A._____ betreibt in Basel in der Rechtsform eines Einzelunternehmers einen Taxibetrieb. Am 19. September 2007 forderte die Eidgenössische Steuerverwaltung ihn zur Überprüfung seiner Steuerpflicht auf, ab dem Zeitpunkt der Aufnahme der selbständigen Tätigkeit Bilanzen und Erfolgsrechnungen sowie Aufwand- und Ertragskonti einzureichen. Mit Schreiben vom 1. Oktober 2007 kam A._____ dieser Aufforderung nach, indem er die Abschlüsse 2001 bis 2006 einreichte.

B.
Am 7. November 2007 teilte die ESTV A._____ nach einer internen Kontrolle mit, er werde rückwirkend per 1. Januar 2002 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Sie begründete dies ausschliesslich damit, sie habe "aufgrund der Aufwendungen in Ihren Erfolgsrechnungen (...) erhebliche Abweichungen zu den ausgewiesenen Erträgen" festgestellt. Der Umsatz habe deshalb – unter Anwendung des für das Taxigewerbe massgebenden Saldosteuersatzes von 5,2% – "hochgerechnet" werden müssen. Für die Berechnungsgrundlage wurde auf den Anhang der dem Schreiben beiliegenden Ergänzungsabrechnung (EA) verwiesen. Daraus ist ersichtlich, dass die ESTV für die Umsatzberechnung in einem ersten Schritt vom in der Bilanz ausgewiesenen Aufwand (nach Vornahme von Korrekturen) einen pauschalen Abzug von 15% für den nicht mit Vorsteuern belasteten Aufwand vornahm. Den so ermittelten Betrag setzte sie in einem zweiten Schritt mit 26.376% ein und rechnete diesen auf 100% hoch. Das Ergebnis wurde als mehrwertsteuerlich massgebender Umsatz festlegt. Mit EA Nr. 117'856 vom 7. November 2007 forderte die ESTV Fr. 19'504.-- (zuzüglich Zins) nach. Im Weiteren räumte sie A._____ eine Frist von 30 Tagen ein, um zur EA Stellung zu nehmen und allenfalls Belege wie Fahrtenschreiberscheiben einzureichen.

C.
Aufgrund der von A._____ eingereichten Fahrtenschreiberscheiben korrigierte die ESTV ihre Schätzung. Sie änderte die Berechnungsmethode der Ermessenseinschätzung, indem sie nicht mehr vom Aufwand auf den Umsatz schloss, sondern auf die geschäftlich gefahrenen Kilometer abstellte und von einem

kalkulatorisch ermittelten Umsatz von Fr. 2.15/km ausging. Unter Berücksichtigung der bereits gestellten EA ergab sich eine zusätzliche Nachforderung von Fr. 2'463.-- (vgl. EA Nr. 117'869). Mit Entscheid vom 25. Februar 2008 bestätigte die ESTV ihre Nachforderung von insgesamt Fr. 21'967.-- zuzüglich Verzugszins.

D.
Am 31. März 2008 erhob A._____ Einsprache gegen den Entscheid der ESTV vom 25. Februar 2008. Er machte im Wesentlichen geltend, seine Fahrten in die Türkei zur Verbringung seines Urlaubs seien nicht berücksichtigt worden. Im Weiteren habe die ESTV den Ansatz von Fr. 2.15 je Kilometer in keiner Art und Weise dokumentiert und es sei deshalb nicht ersichtlich, wie dieser zustande gekommen sei. Ausgehend vom höchsten effektiven Tarif von Fr. 3.--/km sei klar, dass der Ansatz von Fr. 2.15/km viel zu hoch sei, weil dieser nur gerade von rund 28.33% Leerfahrten ausgehe. Richtigerweise sei ein Ansatz von Fr. 1.50/km anzuwenden. Die Voraussetzungen für eine Steuerpflicht seien nicht gegeben.

E.
Mit Schreiben vom 17. Oktober 2008 forderte die ESTV A._____ auf, die gesamte Buchhaltung einschliesslich Kassabücher, Tagesrapporte und Monatszusammenstellungen über die Einnahmen 2001 bis 2006 sowie die Kontrollkarten der Jahre 2002 bis 2004 nachzureichen. Im Weiteren seien noch die Fahrtenschreiberscheiben für die Jahre 2002 bis 2004 einzureichen. Im Übrigen habe er nachzuweisen, dass er mit seinem Taxi in die Ferien in die Türkei gefahren sei und zudem, ob beide in seinem Besitz befindlichen Fahrzeuge geschäftlich genutzt worden seien und von wem. Dieser Aufforderung kam A._____ am 8. Dezember 2008 zumindest teilweise nach.

F.
Mit Einspracheentscheid vom 24. März 2009 hiess die ESTV die Einsprache im Umfang von Fr. 525.-- gut, wies sie im Übrigen jedoch ab. Sie stellte fest, dass A._____ zu Recht seit dem 1. Januar 2002 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sei. Er schulde ihr für das 1. Quartal 2002 bis 4. Quartal 2006 Fr. 21'442.-- Mehrwertsteuer zuzüglich 5% Verzugszins. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, aufgrund der fehlenden Kassabücher und weiterer Mängel in der Buchhaltung (insbesondere fehlender Fahrten-

schreiberscheiben für die Jahre 2002, 2003 und die Zeit von Januar bis Mai 2004 sowie fehlender Arbeitszeitkontrollkarten für das Jahr 2002) habe sie die Steuerschuld ermessensweise schätzen müssen. Grundlage für die Umsatzkalkulation hätten die Angaben auf den eingereichten Fahrtenschreiberscheiben gebildet unter Berücksichtigung eines Anteils für private Fahrten. Der von ihr verwendete Kilometeransatz von Fr. 2.15 basiere auf dem Durchschnittswert für zwei in Basel ansässige Taxiunternehmen mit zahlreichen Taxichauffeuren, wobei A._____ an das Computersystem eines dieser Unternehmen angeschlossen sei. Der Erfahrungswert stelle den durchschnittlichen Erlös eines Taxifahrers pro geschäftlich gefahrenen Kilometer in der betreffenden Region dar. Im Betrag von Fr. 2.15 seien auch die sogenannten "Leerfahrten" berücksichtigt. Für privat gefahrene Kilometer habe sie einen Pauschalwert von 100 km pro Arbeitswoche eingesetzt. Im Weitern habe A._____ mit der Bestätigung des betreffenden Zollamts in der Türkei den Nachweis erbracht, dass er im Jahr 2004 mit dem Taxi in die Türkei gefahren sei. Die von ihm für diese Reise geltend gemachten 6'607 km würden deshalb als privat akzeptiert und in Abzug gebracht. Die Neuberechnung führe zu einer teilweisen Gutheissung im Betrag von Fr. 525.--.

G.

Mit Eingabe vom 8. Mai 2009 liess A._____ (Beschwerdeführer) gegen den Einspracheentscheid beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben mit folgendem Antrag: "Der Einspracheentscheid vom 24. März 2009 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2002 bis 2007 nicht mehrwertsteuerpflichtig war". Zur Begründung machte der Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, er habe zwar fraglos nicht über eine traditionelle Buchhaltung verfügt, seine Aufzeichnungen seien aber bis heute von der Basler Steuerverwaltung akzeptiert worden. Er habe deshalb keine Veranlassung gehabt, seine Einnahmen genauer aufzuzeichnen. Es sei falsch, seine Buchführungspflicht auf Art. 58 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) abzustützen, da diese Bestimmung nur für Steuerpflichtige gelte und er dies gerade nicht sei. Unbestritten sei, dass er im Jahr 2005 44'427 km und 2006 42'742 km mit seinem Taxi zurückgelegt habe. Im Weiteren habe die ESTV zwar pro Woche 100 km bzw. pro Jahr 5'200 km als private Fahrten abgezogen, doch habe sie seinen Arbeitsweg nicht berücksichtigt. Betreffend das Jahr 2004

lägen hinsichtlich der gefahrenen Kilometer nur Unterlagen für einen Teil des Jahres vor. Die ESTV habe deshalb die entsprechenden Kilometer auf das ganze Jahr 2004 hochgerechnet. Dabei sei seine Reise in die Türkei zwar berücksichtigt worden, aber der Abzug der betreffenden 6'607 km sei fälschlicherweise erst nach der Hochrechnung auf ein Jahr erfolgt. Zudem habe die ESTV bei den Jahren 2002 und 2003 den Durchschnittswert der Jahre 2004-2006 (47'164 km) zugrunde gelegt. Bei der Berechnung dieses Durchschnittswerts habe die ESTV die Ferienkilometer im Jahr 2004 fälschlicherweise nicht abgezogen, obwohl er auch im Jahr 2002 in der Türkei gewesen sei. Im Weiteren sei der Ansatz von Fr. 2.15 viel zu hoch. Der Normaltarif für Taxifahrten habe in der fraglichen Zeit Fr. 3.20 (tagsüber) und Fr. 4.-- (nachts) betragen. Es bestünden auch spezielle Abmachungen mit Firmen, welche dadurch weniger bezahlten. Auch entstünden zwingende Leerfahrten für Taxifahrer wie ihn, die regelmässig Flughafendienst leisteten, da die Rückfahrt immer leer erfolgen müsse. Realistisch erscheine ein Ansatz von Fr. 1.50 Umsatz pro geschäftlich gefahrenem Kilometer. In den fraglichen Jahren habe er die massgebenden Umsatzgrenzen für die Steuerpflicht nicht erreicht.

H.

In ihrer Vernehmlassung vom 1. Juli 2009 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge. Sie hielt an ihren bisherigen Ausführungen fest. Zudem brachte sie insbesondere vor, aufgrund von Unstimmigkeiten müsse den Fahrtenschreiberscheiben bezüglich des geltend gemachten Arbeitswegs die Beweiskraft abgesprochen werden. In mehreren Fällen könne der vom Beschwerdeführer behauptete Arbeitsweg gar nicht in den auf den Fartenschreiberscheiben ausgewiesenen Kilometern enthalten sein. Ausserdem sei zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer in der Nähe des Zentrums der Stadt Basel wohne und damit bereits von seiner Haustür aus auf Bereitschaft sein konnte. Im Weiteren habe der Beschwerdeführer für das Jahr 2002 keine Ferienkilometer nachgewiesen. Für dieses Jahr seien weder Kontrollkarten noch Fahrtenschreiberscheiben vorhanden. Im Übrigen habe der Beschwerdeführer von 2002 bis anfangs 2004 noch ein zweites Fahrzeug gehabt. Hinsichtlich des ermittelten Ansatzes von Fr. 2.15 habe die ESTV auf ein umfangreiches Datenmaterial zurückgreifen können. Der Ansatz umfasse den durchschnittlichen Umsatz pro Kilometer und

berücksichtige unter anderem die vom Beschwerdeführer vorgebrachten "Leerfahrten" sowie Spezial- und Kundentarife.

I.
Mit Schreiben vom 28. Juli 2009 ersuchte der Beschwerdeführer um vollständige Akteneinsicht. Insbesondere verlangte er Einsicht in die Beilage Nr. 11 (nachfolgend: Spezialdossier) zur Vernehmlassung, welche die ESTV als vertraulich bezeichne. In der Folge gewährte das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 30. Juli 2009 Akteneinsicht, mit Ausnahme des Spezialdossiers Nr. 11, und forderte den Beschwerdeführer auf – falls er am Antrag auf Einsicht festhalte – zu begründen, warum bei einer Einsicht in das Spezialdossier, welches die Erfahrungszahlen der Taxi der Stadt Basel enthalte, keine Interessen Dritter beeinträchtigt würden.

J.
Am 27. August 2009 reichte der Beschwerdeführer eine Replik ein. Am Antrag auf Akteneinsicht in das Spezialdossier hielt er fest. Dazu führte er insbesondere aus, er könne durch die Akteneinsicht keine Betriebsgeheimnisse erlangen und aufgrund der hohen Anzahl untersuchter Taxichauffeure sei zudem davon auszugehen, dass nach erfolgter Anonymisierung des Spezialdossiers gar keine direkte Zuordnung mehr möglich sei. Betreffend die Ermessenseinschätzung stellte der Beschwerdeführer den Antrag, die Unterlagen eines Einspracheverfahrens i.S. des Taxifahrers S. zu den Akten zu nehmen. Dieser weise einen mit ihm vergleichbaren Geschäftsgang auf. Er und Herr S. stellten durchschnittliche, selbständige Taxifahrer im Raum Basel dar. Aus der Buchhaltung von Herrn S. gehe hervor, dass von einem Umsatz von Fr. 1.--/km auszugehen sei. Im Weiteren sei zutreffend, dass er die Fahrtenschreiberscheiben manchmal erst während der Fahrt zum Flughafen oder am ersten Standplatz eingesetzt habe. Im Übrigen müsse er gemäss Art. 23 Abs. 3 Bst. b 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) die Fahrtenschreiberscheiben nur zwei Jahre lang aufbewahren. Für das Jahr 2004 seien nur für die zweite Hälfte Fahrtenschreiberscheiben vorhanden gewesen. Die Anzahl Kilometer für die erste Hälfte des Jahres 2004 habe die ESTV mittels einer Hochrechnung ermittelt. Diese Hochrechnung sei dann erneut für die Berechnung der Jahre 2002 und 2003 verwendet worden. Eine solche Vorgehensweise sei abzulehnen.

Er verlange, nur auf die komplett dokumentierten Jahre 2005 und 2006 abzustellen. Es seien die Jahre 2002, 2003 und 2004 anhand der Jahre 2005 und 2006 zu ermitteln.

K.
Mit Zwischenverfügung vom 1. September 2009 forderte das Bundesverwaltungsgericht die ESTV auf, eine Stellungnahme beschränkt auf den Antrag auf Akteneinsicht in das Spezialdossier einzureichen. Am 22. September 2009 teilte die ESTV mit, dem Antrag auf Akteneinsicht in das Spezialdossier könne aus ihrer Sicht stattgegeben werden. Das Bundesverwaltungsgericht gewährte dem Beschwerdeführer in der Folge am 28. September 2009 Einsicht in das Spezialdossier.

L.
Mit Eingabe vom 16. Oktober 2009 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Akteneinsicht in das gesamte, anonymisierte Datenmaterial der dem Spezialdossier zugrunde liegenden Erhebung. Eventualiter sei ein neutrales Gutachten über die Umsatzzahlen von selbständigen Taxifahrern in Basel in Auftrag zu geben. Zur Begründung machte der Beschwerdeführer insbesondere geltend, das vorgelegte Spezialdossier weise nur einen äusserst rudimentären Inhalt auf und sei nicht geeignet, die von der ESTV vorgenommene Schätzung des Kilometeransatzes zu überprüfen. Im Übrigen weise er als selbständig erwerbender Taxifahrer eine nicht mit angestellten Fahrern vergleichbare Struktur auf.

In ihrer Duplik vom 20. November 2009 hielt die ESTV an ihrer Umsatzschätzung vollumfänglich fest.

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 nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesver-

waltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

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 2001-2006 zugetragen hat, untersteht das vorliegende Verfahren deshalb in materieller Hinsicht dem aMWSTG.

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 auszulegen, 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.

Die Regelung von Art. 81 MWSTG ist freilich insofern von beschränkter Tragweite, als bei Überprüfung von Entscheiden, bezüglich derer das vormalige materielle (sowie davon abhängige formelle) Recht weiterhin anwendbar ist, das damalige vorinstanzliche

Unberücksichtigtlassen von Art. 81 MWSTG nicht beanstandet werden kann. Im Übrigen ist der Gehalt von Art. 81 Abs. 1 MWSTG durch die Rechtsprechung in Nachachtung von Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) bereits bisher angewendet worden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2008 vom 26. Mai 2010 E. 2.1, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 3, A-1379/2007 18. März 2010 E. 1.2.3 und A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 5.5).

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. Sie muss die für das Verfahren notwendigen Sachverhaltsunterlagen beschaffen und die rechtlich relevanten Umstände abklären sowie darüber ordnungsgemäss Beweis führen. Art. 12 VwVG beinhaltet gewissermassen eine „behördliche Beweisführungspflicht“ (zum Ganzen vgl. etwa PATRICK L. KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar], Zürich/Basel/Genf 2009, N. 15 ff. zu Art. 12). Der Untersuchungsgrundsatz wird dadurch relativiert, dass den Beteiligten gewisse *Mitwirkungspflichten* auferlegt werden (Art. 13 VwVG; vgl. KRAUSKOPF/ EMMENEGGER, a.a.O., N. 20, 51 zu Art. 12, N. 4 ff., 37 ff. zu Art. 13). Wo der Untersuchungsgrundsatz endet und die Mitwirkungspflicht beginnt, lässt sich nicht in allgemeiner Weise festlegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7652/2009 vom 8. Juni 2010 E. 1.4, A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 2.1). Ihr Verhältnis ist jeweils anhand des anwendbaren Verfahrenserlasses zu bestimmen. Hat eine der Untersuchungsmaxime unterworfene Behörde den Sachverhalt nicht von Amtes wegen abgeklärt, oder hat sie dies nur unvollständig getan, so bildet das einen Beschwerdegrund nach Art. 49 Bst. b VwVG (zum Ganzen: BVGE 2009/60 E. 2.1.1).

2.1.2 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. 2.4).

2.1.3 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 (KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N. 6, 207 ff. zu Art. 12). Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der „Nichtnachweislichkeit“ einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte (Urteil des Bundesgerichts 9C_267/2007 vom 4. September 2007 E. 1.3; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.1.3, A-1597/2006 und A-1598/2006 vom 17. August 2009 E. 4.1; KRAUSKOPF/EMMENEGGER, a.a.O., N. 208 zu Art. 12).

Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; anstelle vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1597/2006 und A-1598/2006 vom 17. August 2009 E. 4.1, A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.3.1, A-3069/2007 vom 29. Januar 2008 E. 1.2; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 8. Juni 2006, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.85 E. 2e; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

2.2 Der verfassungsrechtlich in Art. 29 Abs. 2 BV garantierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs beinhaltet das Recht der Privaten, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu

erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung nehmen zu können. Der Anspruch auf rechtliches Gehör dient einerseits der *Sachaufklärung* und stellt andererseits zugleich ein *persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht* der Parteien dar (BGE 130 II 425 E. 2.1, 129 I 236 E. 3.2, 125 I 219 E. 9b; BVGE 2007/30 E. 5.6, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5876/2008 vom 24. März 2010 E. 4, A-5738/2007 vom 17. Januar 2008 E. 3.1, A-1349/2006 vom 22. Mai 2007 E. 2.9; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 1672 f.).

2.2.1 Für das Verfahren vor Bundesverwaltungsbehörden wird das *Akteneinsichtsrecht* in Art. 26-28 VwVG konkretisiert. Dieses Recht ist gleichsam Vorbedingung des Äusserungsrechts: Die betroffene Person kann sich nur dann wirksam zu einer Sache äussern und geeignete Beweise führen oder bezeichnen, wenn ihr die Möglichkeit eingeräumt wird, die entscheidrelevanten Unterlagen einzusehen (BGE 132 II 485 E. 3.2; BERNHARD WALDMANN/MAGNUS OESCHGER, in: Praxiskommentar, N. 6 zu Art. 26). Die Behörde ist allerdings nicht verpflichtet, die Parteien von Amtes wegen zur Einsicht einzuladen (WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 69 zu Art. 26). Vielmehr haben die Parteien ein entsprechendes Gesuch zu stellen (BGE 132 V 387 E. 6.2 [zu Art. 29 Abs. 2 BV]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.5.2).

Anspruch darauf, in die Akten Einsicht zu nehmen, hat, wer Partei in einem Verwaltungsverfahren ist (Art. 26 VwVG). Von diesem Recht gibt es Ausnahmen, so, wenn wesentliche öffentliche oder private Interessen, z.B. Geheimhaltungsinteressen von Gegenparteien, entgegenstehen (Art. 27 VwVG). Wird einer Partei die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf auf dieses zum Nachteil der Partei nur abgestellt werden, wenn ihr die Behörde von seinem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ihr ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen (Art. 28 VwVG). Der Akteneinsicht unterliegen alle Akten, die geeignet sind, Grundlage für die spätere Verfügung zu bilden (BGE 119 Ib 12 E. 6b, Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006 E. 2.1; WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 6, 32 f. zu Art. 26; PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. II, 2. Aufl., Bern 2002, Ziff. 2.2.7.6, S. 285 f.). Bei verwaltungsinternen Dokumenten besteht in der Regel kein Einsichtsrecht; eine Ausnahme gilt dann, wenn die frag-

lichen Dokumente den Ausgang des Verfahrens beeinflussen können, mithin dann, wenn sie zur Feststellung des für die Verfügung wesentlichen Sachverhalts von objektiver Bedeutung sind (Zwischenverfügung der SRK 2005-053 vom 18. Oktober 2005 [bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts 2A.651/2005 vom 21. November 2006]; vgl. auch [nicht das Steuerrecht betreffend] BGE 122 I 153 E. 6a, 117 Ia 90 E. 5b, 115 V 297 E. 2g; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3629/2007 vom 9. Januar 2008 E. 3.1; vgl. WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., N. 63 f. zu Art. 26; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.93).

2.2.2 Art. 35 Abs. 1 VwVG regelt die *Begründungspflicht* ausdrücklich, geht in seinem Gehalt aber nicht weiter als Art. 29 Abs. 2 BV. Die Begründung eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass die betroffene Person ihn sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl sie wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sie ihren Entscheid stützt (BGE 134 I 83 E. 4.1, 129 I 232 E. 3.2, 126 I 97 E. 2b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1765/2006 vom 30. März 2009 E. 3.4.2, A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.3). Die Behörde ist nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1605/2006 vom 4. März 2010 E. 5.1). Der genaue Umfang der Begründungspflicht lässt sich nur begrenzt abstrakt erfassen; er muss im Einzelfall individuell bestimmt werden (FELIX UHLMANN/ALEXANDRA SCHWANK, in: Praxiskommentar, N. 18 zu Art. 35). An die Begründung sind umso strengere Anforderungen zu stellen, je unbestimmter die Rechtsgrundlage ist und je grösser der der Behörde eingeräumte Spielraum ist (grundlegend: BGE 112 Ia 107 E. 2b, vgl. weiter: BGE 129 I 232 E. 3.3; UHLMANN/SCHWANK, a.a.O., N. 21 ff. zu Art. 35; LORENZ KNEUBÜHLER, Die Begründungspflicht: Eine Untersuchung über die Pflicht der Behörden zur Begründung ihrer Entscheide, Bern 1998, S. 33, 186 f.). Die Auslegung von unbestimmten Gesetzesbegriffen und die Ermessensbetätigung muss nachvollziehbar erklärt werden (BGE 129 I 232 E. 3.3, 127 V 431 E. 2b.cc; BVGE 2008/26 E. 5.2.1).

2.2.3 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-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 2.3, A-7703/2007 vom 15. Februar 2010 E. 4.2, A-7366/2006 vom 11. Mai 2009 E. 2.3, A-1567/2006 vom 28. Dezember 2007 E. 5.1).

2.3 Der Mehrwertsteuer unterliegen insbesondere die Umsätze, die durch steuerpflichtige Personen im Inland mit entgeltlich erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen getätigt werden (Art. 5 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 Spezialbroschüre Nr. 02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer, gültig mit Einführung des aMWSTG per 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2007, Ziff. 2.2.3). Für bestehende Betriebe, bei welchen im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit keine Steuerpflicht gegeben war, beginnt die Steuerpflicht am 1. Januar, wenn im vorangehenden Jahr die oben erwähnten Betragsgrenzen kumulativ überschritten worden sind (Art. 28 Abs. 1 aMWSTG). Massgebend für die Steuerpflicht ist das verein-

nahmte Entgelt des Vorjahres; dieses ist wie folgt zu ermitteln: Einnahmen zuzüglich Entgelt aus Verrechnung und Warenhingabe an Zahlungs statt (ESTV, Spezialbroschüre Nr. 02, a.a.O., Ziff. 3.3; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 3.2).

2.4 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.1 mit Hinweisen).

2.5

2.5.1 Zu den Obliegenheiten der steuerpflichtigen Person gehört insbesondere die Buchführungspflicht (vgl. dazu die Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.1, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1 f.). Gemäss Art. 58 Abs. 1 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.

2.5.2 Die mehrwertsteuerliche Buchführungspflicht knüpft nach dem klaren Wortlaut von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG und sachgerechterweise

an eine bestehende Mehrwertsteuerpflicht an ("Die steuerpflichtige Person ..."). Insofern missverständlich, da logisch nicht denkbar, ist damit die Aussage, das Mehrwertsteuerrecht gebiete die Führung von Geschäftsbüchern im oben erwähnten Sinn schon betreffend Feststellung der Steuerpflicht, besteht doch vor Entstehung der Steuerpflicht eben gerade noch keine steuerpflichtige Person, welche unter den Anwendungsbereich von Art. 58 Abs. 1 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-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.2.1, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 2.4.1 mit Hinweisen).

2.5.3 Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [neu herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] neu herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In der – vorliegend einschlägigen – Wegleitung 2001 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 884) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können (sog. „Prüfspur“; vgl. Rz. 893 f.; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.297/2005 vom 3. Februar 2006 E. 3.1).

2.5.4 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 (vgl. auch Rz. 888 der Wegleitung 2001). 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-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.3, A-746/2007 vom 6. November 2009 E. 2.2.1, A-1634/2006 vom 31. März 2009 E. 3.5 mit weiteren Hinweisen).

2.6

2.6.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so nimmt die ESTV 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 MOLLARD, a.a.O., S. 518) – die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob überhaupt eine Steuerpflicht vorliegt, nicht einwandfrei ermittelt werden können (zur Ermessensveranlagung als Sachverhaltsermittlung durch Schätzung vgl. grundlegend BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 404; zur Rechtslage bei den direkten Steuern THOMAS STADELMANN, Beweislast oder Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen, veröffentlicht in: SteuerRevue [StR] 2001, S. 258 ff., S. 260).

2.6.2 Art. 60 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-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.4, A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1). *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-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.4, A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.1, A-4360/2007 vom 3. Juli 2009 E. 3.1).

2.7

2.7.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 3.2).

2.7.2 Die Vornahme der Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet insbesondere, dass die ESTV dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen hat, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (Urteile des Bundesgerichts 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3;

Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-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-2184/2008 und A-2185/2008 vom 3. Juni 2010 E. 5.1, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.6.2, A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 4.2; 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], in Steuer Revue [StR] 1980, S. 307).

2.7.3 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-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.6.2, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.6.2, A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.4).

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

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

2.8.2 Erfahrungszahlen drücken Gesetzmässigkeiten in den Verdienstverhältnissen einzelner Branchen aus. Diese Funktion kommt ihnen aber nur dann zu, wenn sie auf einer sicheren Grundlage beruhen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie deshalb breit abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (GERBER, a.a.O., S. 312 f.; MOLLARD, a.a.O., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden müssen. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.2; ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., S. 679).

2.8.3 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 (vgl. oben E. 2.2.2). Die Behörde hat dem Steuerpflichtigen die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist – beinhaltend auch die Zahlen und Erfahrungswerte –, bekannt zu geben. Sie hat zu erläutern, dass die zum Vergleich herangezogenen Betriebe nicht nur der gleichen Branche entstammen wie das eingeschätzte (gegebenenfalls) steuerpflichtige Unternehmen, sondern auch in anderer Hinsicht vergleichbar sind, wie zum Beispiel betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, ver-

öffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/aaa mit Hinweis). Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (Urteil des Bundesgerichts 2A.284/2000 vom 5. Dezember 2000 E. 3 mit Hinweisen; Entscheid der SRK vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in: VPB 70.41 E. 4e/bb/bbb).

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

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

laubt vertiefte Akteneinsicht – noch ungeklärte Aufdeckungspflicht, in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 2007/3 S. 201 ff., insbes. E. 3.2.3).

2.9 Das Einspracheverfahren wird der nachträglichen verwaltungsinternen Rechtspflege zugerechnet und nicht der eigentlichen streitigen Verwaltungsrechtspflege. Die Einsprache ist daher auch kein devolutives Rechtsmittel, das die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1). Das Einspracheverfahren zielt darauf ab, ungenügende Abklärungen oder Fehlbeurteilungen, aber auch Missverständnisse, die den angefochtenen Verwaltungsverfügungen zugrunde liegen, in einem kostenlosen und weitgehend formlosen Verfahren auszuräumen, ohne dass die übergeordneten Gerichte angerufen werden müssen (BGE 131 V 407 E. 2.1.2.1 mit Hinweisen). Damit soll ein einfaches und rasches verwaltungsinternes Verfahren gewährleistet werden. Dies schliesst ergänzende Sachverhaltsabklärungen im Einspracheverfahren jedoch nicht aus. Denn in diesem Verfahren kann die Verwaltung die angefochtene Verfügung nochmals überprüfen und über die strittigen Punkte entscheiden, bevor allenfalls die Beschwerdeinstanz angerufen wird (BGE 132 V 368 E. 6.2, 121 V 155 E. 5b; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 1.4.2.2, A-1566/2006 vom 11. August 2008 E. 1.4.2).

2.10

2.10.1 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).

2.10.2 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation – als Rechtsfrage – uneingeschränkt (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3678/2007 und A-3680/2007 vom 18. August 2009 E. 5). Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt dieses sich trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von *zulässigerweise erfolgten* Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zu-

rückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung 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).

2.10.3 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; vgl. MOLLARD, a.a.O., S. 527). Gelangt das Gericht somit in freier Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine der beiden tatbestandsmässig vorausgesetzten Konstellationen von Art. 60 aMWSTG (vgl. dazu oben, E. 2.6.2) habe sich verwirklicht, so ist gemäss der objektiven Beweislastregel zu Ungunsten der ESTV zu entscheiden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.4).

Waren die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation im Einzelfall erfüllt und hat die ESTV damit zulässigerweise eine Schätzung nach Ermessen durchgeführt, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislastregeln – 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; vgl. auch KOCHER, a.a.O., E. 3.3.2; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.9.3).

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 und 3.2). Erst und nur falls dies bejaht werden kann, gilt es in einem zweiten Schritt zu überprüfen, ob sich die Ermessensveranlagung in ihrer Höhe als korrekt erweist (E. 3.3 bis 3.5).

3.1 Grundsätzliche Voraussetzung für eine zulässige Ermessenseinschätzung ist, dass die ESTV ihrer Untersuchungspflicht (vgl. E. 2.1.1 und 2.1.2) nachgekommen ist.

3.1.1 Die ESTV ist bei ihrer Sachverhaltsabklärung so vorgegangen, dass sie am 19. September 2007 vom Beschwerdeführer explizit die „Bilanzen und Erfolgsrechnungen“ sowie „Aufwand- und Ertragskonti“ einverlangt hat. Nachdem sie in einer internen Kontrolle anhand der eingereichten „Erfolgsrechnung + Bilanz“ der Jahre 2001 bis 2006 festgestellt hatte, dass die dort ausgewiesenen Ergebnisse von ihren eigenen Erfahrungszahlen abwichen, schritt sie geradewegs zur Ermessenseinschätzung. Aufgrund ihrer Berechnungen, wonach der Beschwerdeführer den mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz überschritt, trug sie diesen rückwirkend ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen ein und stellte am 7. November 2007 die entsprechende Mehrwertsteuer in Rechnung. Gleichentags teilte sie dem Beschwerdeführer mit: „Wir geben ihnen eine Frist von 30 Tagen, um zur vorliegenden Ergänzungsabrechnung Stellung zu nehmen, zum Beispiel mit dem Einreichen der Fahrtenschreiber, welche über die genaue Zahl der gefahrenen Kilometer Auskunft geben. Nach Ablauf dieser Frist werden wir für unsere Nachbelastung einen summarischen Entscheid erlassen.“

Erst nachdem die ESTV am 25. Februar 2008 ihren Entscheid getroffen hatte, nahm sie – nach der Einspracheerhebung vom 31. März 2008 – weitere Untersuchungshandlungen von Amtes wegen vor, indem sie mit Schreiben vom 17. Oktober 2008 Buchhaltungsunterlagen, Kontrollkarten und Fahrtenschreiberscheiben beim Beschwerdeführer einforderte.

3.1.2 Die ESTV hat demnach erst im Einspracheverfahren weitergehende Beweiserhebungen von Amtes wegen vorgenommen, um den Sachverhalt genauer zu erforschen. Diese Vorgehensweise hat dazu

geführt, dass bis zu diesem Verfahrensstadium die Beweisführungslast faktisch dem Beschwerdeführer auferlegt wurde. Aus Sicht der ESTV oblag es diesem, den Nachweis zu erbringen, dass die Ermessenseinschätzung fehlerhaft und er nicht steuerpflichtig ist. Dies, obwohl er gar keine näheren Kenntnisse der Grundlagen – namentlich der Zusammensetzung der Erfahrungszahlen – für dieses Verwaltungshandeln hatte. Zwar gilt im Mehrwertsteuerrecht das Selbstveranlagungsprinzip (E. 2.4). Dieses entbindet die ESTV aber nicht von ihren Untersuchungspflichten. Ihrer Pflicht zur Sachverhaltsabklärung ist die ESTV zumindest bis zum Einspracheverfahren nicht rechtsgenügend nachgekommen (vgl. insoweit ähnliche Sachverhaltskonstellationen in: BVGE 2009/60 E. 4.2 und Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 3.2).

Im Einspracheverfahren nahm die ESTV jedoch die erforderlichen Untersuchungshandlungen von Amtes wegen vor (dies im Unterschied zu den Sachverhalten in BVGE 2009/60 E. 4.2 und Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 3.2). Auch wenn die Sachverhaltsaufklärung demnach zu einem späten Verfahrenszeitpunkt erfolgt ist, ergibt sich aus der Funktion des Einspracheverfahrens, welches u.a. dazu dient, ergänzende Abklärungen vorzunehmen (vgl. E. 2.9), dass die ESTV damit ihrer Untersuchungspflicht doch noch rechtsgenügend nachgekommen ist. Im Weiteren sind dem Beschwerdeführer aus dem Vorgehen der ESTV keine Nachteile erwachsen und er macht solche auch nicht geltend. Entscheidend ist, dass die ESTV vor Erlass des Einspracheentscheids das ihr Zumutbare vorgenommen hat, um den entscheidwesentlichen Sachverhalt möglichst vollständig abzuklären. Es liegt demnach keine Verletzung der Untersuchungspflicht vor.

3.2

3.2.1 Die ESTV begründet die Vornahme der Ermessenseinschätzung mit den fehlenden Kassabüchern, den teilweise fehlenden Fahrtenschreiberscheiben und ihrer Feststellung, dass gemäss Tachograph auch an vom Beschwerdeführer ausgewiesenen Ruhetagen geschäftliche Fahrten durchgeführt worden sein müssten. Der Beschwerdeführer wendet dagegen ein, seine Buchhaltung sei von der Basler Steuerbehörde immer akzeptiert worden. Im Weiteren gäbe es keine gesetzliche Grundlage für eine ihn treffende detaillierte Buchführungspflicht. Insbesondere sei Art. 58 aMWSTG auf ihn nicht anwendbar, da diese Bestimmung nur für Steuerpflichtige gelte und er dies gerade

nicht sei. Die Einwände des Beschwerdeführers sind unbegründet. Auch wenn das Mehrwertsteuerrecht nicht schon betreffend die Feststellung der Steuerpflicht die Führung von Geschäftsbüchern im Sinn von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG gebietet, war er gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (E. 2.5.2). Der vorliegende Taxibetrieb stellt einen bargeldintensiven Betrieb dar (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts 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), wodurch für diese Prüfung die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich ist. Die Bareinnahmen und -ausgaben müssen dabei fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze kontrolliert werden (E. 2.5.4; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.2 und E. 4.3 mit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Da der Beschwerdeführer unbestrittenermassen kein solches Kassabuch geführt hat, ist die Buchführung bereits deshalb schwer mangelhaft. Es fehlen die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob eine Steuerpflicht vorliegt und eine Ermessenseinschätzung ist damit gerechtfertigt (E. 2.6.1). Irrelevant ist der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Beurteilung der Buchhaltung durch die kantonale Steuerbehörde in Basel. 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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-281/2009 vom 14. Oktober 2010 E. 6.1.4, A-1529/2006 vom 18. März 2008 E. 3.1.3; BVGE 2007/23 E. 2.3.3 S. 270). Bei diesem Resultat erübrigt es sich, auf die weiteren von der ESTV genannten Gründe für die Vornahme der Ermessenseinschätzung einzugehen.

Zusammenfassend waren die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung gegeben und die ESTV war deshalb nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche vorzunehmen.

3.3 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. 2.7.2). Bereits ausgeführt wurde, dass das Bundesverwaltungsgericht bei dieser Prüfung nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.10.2). Die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt der Beschwerdeführer (E. 2.10.3). 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 gefahrenen Kilometer dargestellt (E. 3.3.1) und überprüft (3.3.2) sowie anschliessend diejenige des Kilometeransatzes (E. 3.4 und 3.5).

3.3.1 Die ESTV ermittelte die vom Beschwerdeführer gefahrenen Kilometer aufgrund der vorhandenen Fahrtenschreiberscheiben. Nach Angaben der ESTV belegen die Scheiben für das Jahr 2005 eine gefahrene Strecke von 44'427 km und für 2006 eine solche von 42'742 km. Für das Jahr 2004 hätten nur für die Zeit vom 17. Juni bis 29. Dezember 2004 (195 Tage) Fahrtenschreiberscheiben vorgelegen, woraus 26'241 gefahrene Kilometer ersichtlich seien. Im Weiteren ergäben zwei Servicerechnungen vom 22. März 2004 und 9. Juni 2004, dass der Beschwerdeführer zwischen diesen beiden Terminen (79 Tage) 14'538 km gefahren sei. Für die restliche Zeit des Jahres (91 Tage) nahm die ESTV eine Hochrechnung vor und kam für 2004 auf eine gefahrene Strecke von total 54'322 km. Die ESTV ging zudem in den Jahren 2004 bis 2006 von privat gefahrenen Kilometern im Umfang von 100 pro Woche aus. Sie berücksichtigte zudem im Jahr 2004 eine Ferienreise in die Türkei im Umfang von 6'607 km.

Für die Jahre 2001 bis 2003 lagen unbestrittenermassen keine Fahrtenschreiberscheiben vor. Die ESTV nahm deshalb eine Umlage der durchschnittlich zwischen 2004 (54'322 km), 2005 (44'427 km) und 2006 (42'742 km) gefahrenen Kilometer, ausmachend 47'164 km pro Jahr, auf die Jahre 2001 bis 2003 vor. Abzüglich der Pauschale von 100 km pro Woche für private Zwecke resultierten für die Jahre 2001 bis 2003 somit je 41'964 km.

3.3.2

3.3.2.1 Der Beschwerdeführer bringt dagegen zunächst vor, seine Arbeitswege von 3,2 km zum Bahnhof und 8,3 km zum Flughafen müssten zum Abzug zugelassen werden. Das Gleiche gelte für die Fahrt nach Hause. Die ESTV ist demgegenüber der Ansicht, der

Arbeitsweg sei wegen Unstimmigkeiten bei der Verwendung des Fahrtenschreibers nicht zu berücksichtigen. Verschiedene Beispiele zeigten, dass das Fahrzeug wiederholt bewegt worden sei, ohne die Fahrtenschreiberscheiben einzusetzen. In der Replik vom 27. August 2009 gibt der Beschwerdeführer zu, dass er die Fahrtenschreiberscheiben manchmal erst während der Fahrt zum Flughafen oder am ersten Standplatz eingesetzt habe. Diese kleine Nachlässigkeit sei aus Sicht der MWST aber irrelevant. Der Beschwerdeführer verkennt, dass in diesen Fällen, in denen er die Fahrtenschreiberscheiben verspätet eingesetzt hat, zu wenige Kilometer aufgezeichnet worden sind. Die Anzahl gefahrener Kilometer wäre tatsächlich also höher, als die von der ESTV für die Schätzung berücksichtigten. Der Beschwerdeführer macht zwar geltend, er habe die Fahrtenschreiberscheiben nur "manchmal" verspätet eingesetzt. Einen Nachweis dafür, wie oft dies tatsächlich geschah, hat er jedoch nicht erbracht. In der Folge kann aufgrund der mangelhaften Aufzeichnung kein Abzug des Arbeitsweges gewährt werden, denn für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt der Beschwerdeführer die Beweislast. Im Übrigen ist auch denkbar, dass er zumindest sporadisch bereits bei der ersten Fahrt einen Auftrag hatte, somit gar kein Arbeitsweg anfiel. Da der Arbeitsweg aus den genannten Gründen nicht in Abzug gebracht werden kann, erübrigt es sich im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 2.2.3), den vom Beschwerdeführer angebotenen Zeugen, B._____, über den Flughafendienst des Beschwerdeführers zu befragen.

3.3.2.2 Hinsichtlich des Jahres 2004 bringt der Beschwerdeführer vor, die 6'607 km für die Fahrt in seine Ferien in der Türkei seien zwar abgezogen worden, aber erst nachdem die gesamten Kilometer für das Jahr 2004 von 274 auf 365 Tage hochgerechnet worden seien. Das von der ESTV gewählte Vorgehen ist jedoch korrekt. Würde der Auffassung des Beschwerdeführers gefolgt, würden die auf dem Weg in die Ferien zurückgelegten Kilometer mehrfach berücksichtigt, obwohl er 2004 nur einmal in die Ferien fuhr.

3.3.2.3 Der Beschwerdeführer legt zudem dar, die Umlage der durchschnittlich gefahrenen Kilometer der Jahre 2004, 2005 und 2006 auf die Jahre 2002 und 2003 berücksichtige die Ferienreisen in die Türkei (6'607 km) nicht. Dies, obwohl er den Nachweis erbracht habe, dass er auch im Jahr 2002 in der Türkei in den Ferien gewesen sei. Die ESTV macht dagegen geltend, er habe für das Jahr 2002 keine

Ferienreise mit dem Taxi nachgewiesen. In diesem Jahr seien weder Kontrollkarten noch Fahrtenschreiberscheiben vorhanden gewesen. Zudem habe er von 2002 bis 2004 noch ein anderes Fahrzeug besessen. Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers ergeben sich aus den Akten keine Nachweise dafür, dass er auch im Jahr 2002 mit seinem Taxi in die Türkei gefahren ist. Im Weiteren war dies im Jahr 2003 unbestrittenermassen nicht der Fall. Da der Beschwerdeführer die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt und er keinen solchen Beweis erbracht hat, kann der Abzug für die Ferienreise in die Türkei nicht in die Umlage einbezogen werden. Aus dem Umstand, dass die Fahrtenschreiberscheiben gemäss Art. 23 Abs. 3 Bst. b ARV 2 nur während zweier Jahre aufzubewahren sind, kann der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten; diese Aufbewahrungspflicht ist lediglich für den Beweis der Einhaltung der Ruhezeiten relevant. Die ESTV hat die gefahrenen Kilometer aufgrund der vorhandenen Unterlagen geschätzt und der Beschwerdeführer hätte den Nachweis der Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Wenn ihm dies u.a. aufgrund nicht mehr vorhandener Fahrtenschreiberscheiben nicht gelingt, geht das zu seinen Lasten.

3.3.2.4 Der Beschwerdeführer bemängelt im Weiteren, dass das hochgerechnete Jahr 2004 mitunter als Basis für die Umlage der in den Jahren 2002 bis 2003 gefahrenen Kilometer diene. Es sei damit zu einer zweifachen Hochrechnung gekommen. Der Beschwerdeführer verlangt deshalb, nur auf die komplett dokumentierten Jahre 2005 und 2006 abzustellen. Dem Beschwerdeführer ist insoweit zuzustimmen, dass die Basis einer Umlage aus gesicherten Daten resultieren muss, da ansonsten allfällige Fehler auf andere Perioden umgelegt werden. Die Basis muss aber auch möglichst breit sein, damit ein Ausgleich zwischen Perioden mit hohem und solchen mit niedrigem Umsatz stattfindet. Der vom Beschwerdeführer beantragten Berechnung, welche die Zahlen des Jahres 2004 völlig ausser Acht lässt, ist deshalb nicht zu folgen. Die ESTV konnte sich bei der Festlegung der Anzahl Kilometer im Jahr 2004 zum grössten Teil auf gesicherte Daten stützen. Nur hinsichtlich 91 von 365 Tagen musste eine Hochrechnung erfolgen. Bei 274 Tagen konnten die gefahrenen Kilometer anhand von Servicerechnungen und Fahrtenschreiberscheiben ermittelt werden. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet deshalb die von der ESTV ermittelte Basis (Durchschnitt der Jahre 2004-2006) und die Umlage (auf die Jahre 2002 und 2003) als sachgerechter als die vom Beschwerdeführer vorgeschlagene Berechnung. Im Übrigen setzt das

Bundesverwaltungsgericht bei zulässigerweise erfolgten Ermessenseinschätzungen sein eigenes Ermessen nur dann an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.10.2). Dies war hier nicht der Fall.

3.3.2.5 Im Weiteren macht der Beschwerdeführer geltend, die von der ESTV akzeptierten "privat gefahrenen Kilometer" von 100 pro Woche, seien bei ihm zu tief bemessen. Er übernehme zweimal im Monat an einem Samstagmorgen diverse Besorgungen für seine betagte Schwiegermutter. Er fahre dabei jeweils rund 60 km. Gemäss einer Bestätigung der Schwiegermutter vom 23. August 2009 hat der Beschwerdeführer "seit mehreren Jahren" für sie Einkäufe in Deutschland getätigt. Der genaue Zeitraum geht daraus somit nicht hervor. Im Weiteren handelt es sich hier um ein nachträglich erstelltes Beweismittel, dem ohnehin ein stark eingeschränkter Beweiswert zukommt (vgl. dazu Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2541/2008 vom 9. September 2009 E. 3.3.1, A-1367/2006 vom 2. Juni 2008 E. 4.2.2). Die eingereichte Bestätigung vermag somit die Schätzung von 100 pro Woche privat gefahrener Kilometer nicht zu erschüttern (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4309/2008 vom 30. April 2010 E. 7.2.3).

3.3.3 Die Schätzung der geschäftlich gefahrenen Kilometer erweist sich demnach als sachgerecht und nicht als bundesrechtswidrig.

3.4 Der Beschwerdeführer bestreitet den von der ESTV aufgrund von Erfahrungswerten geschätzten Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro Kilometer. In das die Erfahrungszahlen enthaltende Spezialdossier der ESTV erhielt er am 28. September 2009 Einsicht. 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. 2.10.3). Die ESTV hat ihm diesen Nachweis aber zu ermöglichen, indem sie ihm die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundgibt (E. 2.8.3).

3.4.1

3.4.1.1 Letzteres bemängelt der Beschwerdeführer. Er bringt vor, eine Überprüfung der Datengrundlage der Erfahrungszahlen sei mangels

genügender Unterlagen nicht möglich. Die fehlende Kenntnis dieser Unterlagen würde es ihm verunmöglicht, den Einspracheentscheid sachgerecht anzufechten Er stellte deshalb mit Eingabe vom 16. Oktober 2009 an das Bundesverwaltungsgericht Antrag auf Akteneinsicht in das gesamte, anonymisierte Datenmaterial der dem Spezialdossier zugrunde liegenden Erhebung. Der Beschwerdeführer beanstandet mit diesem Antrag sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs (vgl. E. 2.2). Es stellt sich die Frage, welchen Teilgehalt dieses Rechts er mit seinem Vorbringen anruft. Der Beschwerdeführer hat zwar die Erfahrungszahlen und deren Erhebungsgrundlagen stets beanstandet, ein Gesuch um entsprechende Akteneinsicht (vgl. E. 2.2.1) hat er – soweit aus den Akten ersichtlich ist – bei der ESTV aber nie gestellt. Eine Verletzung des Akteneinsichtsrechts durch die ESTV ist deshalb nicht zu prüfen. Sein Vorwurf trifft vielmehr die Begründungspflicht, ist die Behörde doch verpflichtet, der betroffenen Person die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist, kundzugeben, um eine sachgerechte Anfechtung zu ermöglichen (vgl. E. 2.8.3).

3.4.1.2 Aus dem Spezialdossier sind 38 Datensätze ersichtlich. Nach Angaben der ESTV sind alle Arten von Fahrten inbegriffen wie "Flughafen, Kundenkarte, Kreditkarten, Chemie". Die Erhebungen erfolgten in den Jahren 2001 und 2002 und beziehen sich auf die Jahre 2000 und 2001. Die Tabelle weist im Wesentlichen folgende Zahlen aus: "Total Umsatz", "Km besetzt", "Km leer", "Km total", "Fr./Km total". Bei zehn Taxis sind nur die "Km total" und die "Fr./Km total", nicht aber die "Km besetzt" und "Km leer" ausgewiesen. Der Umsatz pro Kilometer variiert zwischen Fr. 1.63 und Fr. 2.47. Der Durchschnitt der 38 Datensätze liegt bei Fr. 2.04. Nach Angaben der ESTV handelt es sich dabei um "normale" Taxis, d.h. keine Minitaxis, Limousinen oder Minibusse. Das Datenmaterial betreffe Angestellte von diversen Taxibetrieben in Basel. Die Angestellten müssten dem Arbeitgeber die erhaltenen Trinkgelder nicht abliefern. Beim Einzelunternehmer seien die Trinkgelder hingegen steuerbar, weshalb bei jenen 5% Trinkgeld hinzugerechnet bzw. der Ansatz auf Fr. 2.15/km festgelegt worden sei. Im Weiteren präzisierte die ESTV in ihrem Einspracheentscheid, der Ansatz von Fr. 2.15/km basiere auf dem Durchschnittswert zweier in Basel ansässiger Taxiunternehmen, wobei der Beschwerdeführer an das Computersystem eines dieser Unternehmen angeschlossen sei. Es seien Vollzeit- und Teilzeitangestellte, Tag- und Nachtchauffeure, solche mit und ohne Funk und auch Fahrten zu

Spezialpreisen berücksichtigt worden. Im Weiteren erzielten Nachtchauffeure einen durchschnittlichen Umsatz pro Kilometer von Fr. 2.10 und Tageschauffeure einen solchen von Fr. 2.20.

3.4.1.3 Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat die ESTV detailliert aufgezeigt, wie sie die Erfahrungszahlen der Taxi der Stadt Basel ermittelt hat. Sie hat dem Beschwerdeführer sogar mitgeteilt, dass er am Computersystem eines der bei der Ermittlung der Erfahrungszahlen berücksichtigten Taxiunternehmen angeschlossen sei. Aufgrund der von der ESTV erteilten Informationen war es dem Beschwerdeführer möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten. Die ESTV hat folglich ihre Pflicht, die Art und Weise der Ermittlung der Erfahrungszahlen kundzutun, erfüllt. Im Übrigen hat das Bundesverwaltungsgericht keinen Anlass, an der Richtigkeit der einzelnen Datensätze zu zweifeln. Die vom Beschwerdeführer dagegen vorgebrachten Einwände überzeugen nicht. So wendet er insbesondere ein, aus dem Spezialdossier sei nicht ersichtlich, wie sich die Vollfahrten (z.B. Kunden-, Kredit-, Pauschal- oder Regulärfahrten, freie oder via Zentrale vermittelte Fahrten) und Leerfahrten (z.B. Standplatzsuche, Arbeitsweg, Leerfahrten zum Flughafen oder Privatfahrten) genau zusammensetzten, an welchen Wochentagen und zu welcher Zeit die Schichten und was für Spezialdienste (z.B. Flughafendienst) geleistet worden seien. Richtig ist, dass diese Angaben aus dem Spezialdossier nicht hervorgehen. Es ist aber auch nicht davon auszugehen, dass die ESTV überhaupt über solch differenzierte Angaben aufgrund der Buchhaltungsunterlagen der kontrollierten Taxiunternehmen verfügen konnte. Das Gleiche gilt für den Einwand, dass bei zehn Fahrern keine Angabe über das Verhältnis zwischen den Voll- und Leerfahrten vorhanden sei. Wie die ESTV in ihrer Duplik vom 20. November 2009 ausführte, waren bei diesen Taxifahrern die betreffenden Angaben aus deren Buchhaltungen nicht ersichtlich. Der Beschwerdeführer verkennt, dass der Detaillierungsgrad der Erfahrungszahlen von demjenigen der kontrollierten Buchhaltungen abhängt (E. 2.8.1). Zudem wäre der Beschwerdeführer gar nicht in der Lage nachzuweisen, dass die von ihm durchgeführten Fahrten bezüglich der genannten Elemente (z.B. Fahrten auf Kredit oder Kundenfahrten bzw. Standplatzsuche etc.) mit den den Erfahrungszahlen zugrunde liegenden Fahrten nicht vergleichbar seien, hat der Beschwerdeführer doch unbestrittenermassen keine entsprechend detaillierten Aufzeichnungen geführt, wodurch ein Vergleich insoweit ohnehin nicht möglich wäre.

3.4.2 Der Beschwerdeführer stellt ferner den Antrag, die gesamten Akten eines Einspracheverfahrens i.S. Herr S. im vorliegenden Verfahren ins Recht zu ziehen (vgl. Replik vom 27. August 2009, S. 4 f.). Herr S. betreibe ein mit ihm vergleichbares Taxigeschäft. Er sei ebenfalls als selbständig erwerbender Taxifahrer tätig und für die Vermittlung von Fahrten an eine kleinere Taxizentrale angeschlossen. Er fahre etwa gleich viele Kilometer und erziele ähnliche Umsätze. Aufgrund der täglichen Buchführung von Herrn S. bestünden keine Zweifel an der Richtigkeit seiner Daten. Er erziele einen Umsatz von Fr. 1.--/km. Im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 2.2.3) kann auf den Beizug der Akten von Herrn S. verzichtet werden. Der Beschwerdeführer fordert mit seinem Antrag eine Berechnung seines Umsatzes aufgrund eines einzigen, von ihm ausgewählten, seines Erachtens vergleichbaren Betriebes, anstatt der Anwendung der von der ESTV ermittelten Erfahrungszahlen. Dabei verkennt er, dass diese von ihm behaupteten Vergleichszahlen von vornherein nicht geeignet sind, die Richtigkeit der Ermessenseinschätzung der ESTV in Zweifel zu ziehen. Der Beschwerdeführer müsste darlegen, weshalb die Schätzung für "ihn" nicht sachgerecht sein soll. Dies kann er nicht mit Zahlen eines anderen Betriebes tun. Zudem bestehen nach Angaben des Beschwerdeführers relevante Unterschiede zum Taxibetrieb von Herrn S. So betreibe dieser keinen Flughafendienst und erhalte weniger Bestellungen über die Zentrale (vgl. Replik vom 27. August 2009, S. 5). An der Vergleichbarkeit der Betriebe bestehen somit selbst nach Ansicht des Beschwerdeführers Vorbehalte.

3.4.3 Der Beschwerdeführer macht zudem geltend, es sei nicht ersichtlich, wie bei einem durchschnittlichen Taxitarif von rund Fr. 3.-- die ESTV laut Spezialdossier im Durchschnitt 56.53% Leerfahrten berücksichtigen konnte und dennoch ein Ansatz von Fr. 2.15/km resultiere. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist nicht von einem durchschnittlichen Tarif von rund Fr. 3.-- auszugehen. In seiner Beschwerde vom 8. Mai 2009 führte er selber aus, dass in der fraglichen Zeit ein Normaltarif von Fr. 3.20 tagsüber und Fr. 4.-- nachts gegolten habe. Mit einer Kundenkarte oder bei speziellen Vereinbarungen sei ein reduzierter Tarif von Fr. 3.-- am Tag und Fr. 3.60 nachts zur Anwendung gekommen (Rz. 22 der Beschwerde). Im Weiteren sind bei der Kalkulation eines durchschnittlichen Tarifs auch die Grundtaxe und allenfalls weitere Entschädigungen zu berücksichtigen. Es ist damit von einem weit höheren durchschnittlichen Taxitarif als Fr. 3.-- auszugehen. Der Einwand des Beschwerde-

führers ist somit nicht stichhaltig. Im Übrigen weist die ESTV zu Recht darauf hin, dass die am 23. Dezember 2003 erfolgte Tariferhöhung zugunsten des Beschwerdeführers bei der Ermittlung des Kilometeransatzes nicht berücksichtigt worden ist. Dass sich die Situation für die Taxifahrer in Basel seit der Erhebung der Daten massiv verschlechtert habe und – wie vom Beschwerdeführer geltend gemacht – sich nicht nur (was für die vorliegende Berechnung irrelevant wäre) die Umsätze verringert hätten, sondern sich auch der Anteil von Leerfahrten erhöht habe, ist nicht belegt. Da der Beschwerdeführer die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt, ist zu seinen Ungunsten nicht davon auszugehen.

3.4.4 Der Beschwerdeführer legt im Weiteren dar, er sei im Gegensatz zu den im Spezialdossier erfassten angestellten Taxifahrer selbständig erwerbend. Die "freien", selbständig erwerbstätigen Taxifahrer hätten wesentlich weniger Aufträge als die Unternehmen, die sich angestellte Taxifahrer leisten könnten. Die von der ESTV bei der Ermittlung der Erfahrungszahlen berücksichtigten zwei grossen Taxiunternehmen hätten eine mit ihm nicht vergleichbare Struktur und demzufolge seien die Daten für ihn nicht repräsentativ. Insbesondere sei ein Vergleich der Kostenstruktur nicht möglich. Das Bundesverwaltungsgericht kann diesen Argumenten nicht zustimmen. Die ESTV hat bei ihrer Schätzung des Kilometeransatzes die Besonderheiten des Beschwerdeführers in Bezug auf den Ort (Stadt Basel) und das Fahrzeug (normales Taxi) berücksichtigt. Da er als selbständiger Taxifahrer den selben Tarifen untersteht wie die angestellten und er ebenso der Taxi-Zentrale angeschlossen ist, ergeben sich hinsichtlich der Umsatzerzielung pro Kilometer keine erkennbaren Unterschiede. Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen. Aufgrund der vollautomatischen Vermittlung der Taxifahrten durch die Taxi-Zentrale (anhand Satellitenortung aller Fahrzeuge mittels GPS; vgl. die insoweit unbestrittenen Ausführungen auf S. 10 der Vernehmlassung der ESTV) ist nicht davon auszugehen, dass die angestellten Taxifahrer mehr Aufträge erhalten als die selbständigen. Im Weiteren ist für die Ermittlung des Umsatzes pro Kilometer irrelevant, ob grössere Taxiunternehmen allenfalls niedrigere Kosten pro Kilometer aufweisen; die Kosten würden sich einzig auf den Gewinn, nicht aber auf den Umsatz auswirken. Die von der ESTV erhobenen Daten sind demzufolge auch für den Beschwerdeführer als selbständiger Taxifahrer repräsentativ.

3.4.5 Der Beschwerdeführer bringt schliesslich vor, der Zuschlag von 5% Trinkgeld sei nicht gerechtfertigt. Nach 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 und allenfalls ein Trinkgeld. Letzteres ist damit Teil des Entgelts, welches gemäss Art. 33 Abs. 1 aMWSTG die Bemessungsgrundlage für die Steuer bildet. Die ESTV hat folglich zu Recht einen Zuschlag für das geschätzte Trinkgeld vorgenommen. Ein solcher von 5% erscheint dem Bundesverwaltungsgericht im Rahmen des Ermessensspielraums der Vorinstanz zu liegen. Da der Beschwerdeführer keine begründeten Einwände vorbringt, ist der genannte Zuschlag zu bestätigen.

3.5 Es kann somit festgehalten werden, dass sich die ESTV bei der Ermittlung des Ansatzes von Fr. 2.15/km (inkl. Fr. 0,11 Trinkgeld) auf 38 Datensätze der Jahre 2000 und 2001 gestützt hat, welche die lokalen (Stadt Basel) und betrieblichen Eigenheiten (normales Taxi, angeschlossen an Taxizentrale) des Beschwerdeführers berücksichtigen. Die Datenerhebung kann als genügend breit und aktuell sowie für den Beschwerdeführer repräsentativ bezeichnet werden. Ebenfalls korrekt war, dass die ESTV den Mittelwert der bei den 38 Datensätzen ermittelten Umsätze pro Kilometer als Ansatz für den Beschwerdeführer anwendete. Es bestehen keine Hinweise auf individuelle Verhältnisse beim Beschwerdeführer, die einen davon abweichenden Ansatz nahe legen. Der von der ESTV ermittelte Ansatz von Fr. 2.15/km ist somit sachgerecht. 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; Entscheid der SRK vom 12. August 2002, veröffentlicht in: ASA 73 S. 236). Im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 2.2.3) kann auf das vom Beschwerdeführer beantragte Gutachten über den Kilometeransatz verzichtet werden. Das Bundesverwaltungsgericht hat aufgrund der Aktenlage seine Überzeugung von der Richtigkeit der Ermessenseinschätzung gebildet. Ein Gutachten vermöchte daran nichts zu ändern (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2184/2008 und

A-2185/2008 vom 3. Juni 2010 E. 6.2.4.2, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 6.2.6 mit Hinweis auf BGE 119 Ib 492 E. 5b).

3.6 Die Schätzung der ESTV erweist sich damit sowohl hinsichtlich der ermittelten Kilometer als auch des Ansatzes von Fr. 2.15/km als korrekt. Aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze von Fr. 75'000.-- und der Steuerzahllast von Fr. 4000.-- in den Jahren 2001 bis 2006 ist die Steuerpflicht des Beschwerdeführers ab dem 1. Januar 2002 gegeben (E. 2.3). Im Weiteren ist anzumerken, dass die ESTV nicht nur bei der Bestimmung der Steuerzahllast, sondern auch bei der Berechnung der Steuerschuld die Saldosteuersatzmethode angewendet hat. Sie hat bei der Ermessenseinschätzung somit Vorsteuern berücksichtigt und ist damit dem Beschwerdeführer entgegengekommen. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Entgegenkommen in Frage zu stellen (vgl. dazu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-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).

Das Bundesverwaltungsgericht erkennt:

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: