

BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018

Bundesverwaltungsgericht, 2018-09-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1133_2018

FR: TAF A-1133/2018 du 26 septembre 2018

IT: TAF A-1133/2018 del 26 settembre 2018

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt der angefochtene Einspracheentscheid vom 26. Januar 2018 eine solche Verfügung dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vor-Instanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

E. 1.2

Das Verfahren richtet sich gemäss Art. 37 VGG nach den Bestimmungen des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt.

E. 1.3

Der Beschwerdeführer ist als Adressat des angefochtenen Einspracheentscheides zur Beschwerde legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und - nach entsprechender Verbesserung auch - formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist nach dem Dargelegten einzutreten.

E. 1.4.1

Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2); dies unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen. In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechts-sätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 1.3.1).

E. 1.4.2

Der vorliegende Sachverhalt betrifft die Steuerperioden 2010 bis 2013. Damit kommt einzig das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene neue MWSTG zur Anwendung. Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese auch für das MWSTG übernommen werden kann.

E. 1.5.1

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2013, Rz. 1.54). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E.2 mit Hinweisen).

E. 1.5.2

Gemäss der Untersuchungsmaxime trägt die Behörde die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Gelangt der Richter aufgrund der (freien) Beweiswürdigung (vgl. Art. 81 Abs. 3 MWSTG, wonach es unzulässig ist, Nachweise ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen) nicht zur Überzeugung, eine rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder des Steuerpflichtigen zu entscheiden ist, mit anderen Worten, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (sog. materielle Beweislast). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen beweisbelastet ist, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (statt vieler: Urteil des BGer 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5 und Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 1.4).

E. 1.5.3

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist, oder wenn die entscheidende Behörde ihre Überzeugung bereits gebildet hat und annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (sog. antizipierte Beweiswürdigung, statt vieler: BGE 141 I 60 E. 3.3; BGE 134 I 140 E. 5.3; Urteil des BGer 6B_353/2017 vom 24. November 2017 E. 4.3; Urteil des BVGer A-5347/2017 vom 5. Juni 2018 E. 4.4 m.w.H.).

E. 1.6

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid 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 Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

E. 2.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Als Leistung gilt die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in

Erwartung eines Entgelts (Art. 3 Bst. c MWSTG). Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG).

E. 2.2

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

E. 2.3

Die Mehrwertsteuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 Satz 1 MWSTG).

E. 2.4.1

Die Veranlagung und Entrichtung der Inlandsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip. Der Steuerpflichtige stellt dabei eigenständig fest, ob er die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 und 66 MWSTG) erfüllt, ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet somit, dass der Leistungserbringer selbst für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung verantwortlich ist (vgl. Urteil des BGer 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.3.1.). Allerdings kann die ESTV bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen (Art. 78 MWSTG).

E. 2.4.2

Zu den Pflichten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die ordentliche Buchführung. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat seine Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Die Buchführung ist das lückenlose und planmässige Aufzeichnen sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Unternehmung auf der Grundlage von Belegen. Sie schlägt sich in den Geschäftsbüchern und den zugehörigen Aufzeichnungen nieder (vgl. Urteile des BVGer A-4580/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.4.2 und A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.7.2; Beatrice BLUM, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Rz. 3 ff. zu Art. 70 MWSTG; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.3.2.).

E. 2.4.3

Nach der Rechtsprechung ist die steuerpflichtige Person selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuches verpflichtet. Weiter sind die erzielten Umsätze lückenlos zu erfassen und die entsprechenden Belege aufzubewahren. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll 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. Die zentrale Bedeutung eines korrekt geführten Kassabuchs ist allen Steuerarten gleichermaßen eigen (Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.3.3; ausführlich: Urteil des BVGer A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.2.2 und E. 3.3).

E. 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 schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemäßem Ermessen ein (Art. 79 Abs. 1 MWSTG) und die Festsetzung der Steuerforderung erfolgt mit einer Einschätzungsmitteilung (Art. 79 Abs. 2 MWSTG).

E. 2.5.2

Art. 79 MWSTG unterscheidet zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessensveranlagung führen: Die «Konstellation 1» ist diejenige der ungenügenden Aufzeichnung. In diesem Fall hat eine Schätzung insbesondere 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. Die «Konstellation 2» ist hingegen dann gegeben, wenn zwar eine formell einwandfreie Buchführung vorliegt, die ausgewiesenen Ergebnisse aber mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Dies ist nach der Rechtsprechung dann der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen und die kontrollierte Person nicht in der Lage ist, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichungen erklärt werden können, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (statt vieler: Urteile des BVGer A-4580/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.5.2 und A-6198/2012 vom 3. September 2013 E. 2.8.2, mit Hinweisen; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.4.2).

E. 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 ESTV hat dabei alle Umstände zu beachten, von denen sie Kenntnis hat. Wohl hat die Steuerbehörde eine vorsichtige Schätzung anzustellen, doch ist sie nicht verpflichtet, im Zweifelsfall die für die steuerpflichtige Person günstigste Annahme zu treffen. Im Gegenteil, es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige, die ihren Mitwirkungspflichten nicht nachkommen, am Ende besser gestellt werden als solche, die es tun. Die Verletzung von Verfahrenspflichten darf sich nicht lohnen bzw. dürfen Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich der Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, keine Steuerausfälle zur Folge haben (vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3 m.w.H.; Urteile des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.3 und A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.5.1).

E. 2.6.2

Hat die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen, hat sie diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vieler: Urteil des BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5). In Betracht kommen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, aber auch Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen. Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (statt vieler: Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.8.5 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.5.2).

E. 2.6.3

Sodann ist es gemäss Rechtsprechung im Rahmen einer Ermessenstaxation auch zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet (sog. Umlageverfahren). Voraussetzung dafür ist, dass die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt ähnlich sind wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteile des BGer 2C_309/2009 vom 1. Februar 2010 E. 2.2 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 4.3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.5).

E. 2.7

Die Vorinstanz zieht bei ihrer Arbeit Erfahrungszahlen heran, sei es im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung, sei es für die Vornahme der Schätzung. Nach der Rechtsprechung ist das Abstellen auf Erfahrungszahlen grundsätzlich nicht zu beanstanden (statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2.8).

E. 2.7.1

Erfahrungszahlen sind Ergebnisse, die aus zuverlässigen Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten statistisch verarbeitet werden. Sie sind keine Rechtssätze und auch keine Beweismittel (solange sie nicht z.B. durch ein Sachverständigengutachten erwiesen sind), die den Geschäftsbüchern gleichgestellt wären (Martin Zweifel/Silvia Hunziker, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs [«dealing at arm's length»], veröffentlicht in: ASA 77 S. 658 ff., S. 665, S. 679 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.9.1).

E. 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 (Zweifel/Hunziker, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie breit abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (Pascal Mollard, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in: ASA 69 S. 512, 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. 2.8.2; Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.9.2).

E. 2.7.3

Aus der Begründungspflicht folgt, dass die Steuerbehörde der steuerpflichtigen Person die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundzugeben hat (Zweifel/Hunziker, a.a.O., S. 682 f.). Insbesondere hat die Behörde der steuerpflichtigen Person die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist - umfassend auch die Zahlen und Erfahrungswerte - bekannt zu geben. Sodann hat sie 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 z.B. betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.9.3).

E. 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. Inwiefern die Verwaltung ihr Ermessen ausgeübt hat, ist in der Entscheidungsbegründung darzulegen (BVGE 2009/60 E. 2.8.4; Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.9.4).

E. 2.8.1

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation uneingeschränkt. Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es sich jedoch, trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit (vgl. vorangehend E. 1.6), bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung. Es 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. Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (vgl. Urteil des BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5; Urteil des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 3.1 m.w.H.).

E. 2.8.2

Für das Vorliegen der Voraussetzungen einer Ermessenseinschätzung ist nach der allgemeinen Beweislastregel die ESTV beweisbelastet (E. 1.5.2). Sind die Voraussetzungen erfüllt («erste Stufe») und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 2.8.1) vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig («zweite Stufe»), obliegt es - in Umkehr der allgemeinen Beweislast - der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen («dritte Stufe»). Weil das Ergebnis der Ermessensveranlagung selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich die steuerpflichtige Person gegen eine

zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Namentlich kann sie sich nicht darauf beschränken, die Kalkulationsgrundlagen der Ermessenseinschätzung pauschal zu kritisieren. Vielmehr hat sie anhand von Belegen nachzuweisen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch ist (statt vieler: Urteile des BGer 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.5; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.6.3 m.w.H.). Gelingt es der steuerpflichtigen Person nicht, zu beweisen, dass das Ergebnis der Ermessenseinschätzung klarerweise nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmt, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen und es bleibt bei der bisherigen Schätzung. Dies ist das Resultat einer Situation, die sie letztlich selber zu vertreten hat. Die steuerpflichtige Person muss somit die Ungewissheit tragen, die eine Schätzung zwangsläufig mit sich bringt (vgl. Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.8.3).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall war die Vorinstanz verpflichtet, den massgebenden Umsatz des Beschwerdeführers in den strittigen Steuerperioden aufgrund formeller Mängel in der Buchführung ermessensweise zu ermitteln. Dies ergibt sich aus den Akten und wird im Rahmen der zu beurteilenden Beschwerde auch nicht bestritten. Weitere Ausführungen hierzu erübrigen sich damit.

E. 3.2.1

Da die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung unbestrittenerweise gegeben waren bzw. sind («erste Stufe»; vgl. E. 2.8.2), ist im Folgenden zu prüfen, ob die Schätzung selbst - also materiell - nicht zu beanstanden ist bzw. ob die Vorinstanz ihr Ermessen pflichtgemäss ausgeübt hat («zweite Stufe»). Dabei setzt das Bundesverwaltungsgericht - wie bereits in Erwägung 2.8.1 dargelegt - grundsätzlich nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind.

E. 3.2.2

Bei einer Ermessenseinschätzung ist keine konkrete Berechnungsart vorgegeben. Unter Berücksichtigung der Umstände des konkreten Einzelfalls ist die jeweils adäquate Schätzungsmethode zu wählen (vgl. E. 2.6.2). Der Ermessensveranlagung haftet stets eine gewisse Unsicherheit an, die der Steuerpflichtige aufgrund seiner Pflichtverletzung jedoch selber zu vertreten hat (vgl. Urteil des BGer 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.6.3).

E. 3.2.3

Die vorliegende Ermessenseinschätzung lässt sich in zwei Teile gliedern und ebenso überprüfen: Die Schätzung der «geschäftlich gefahrenen Kilometer» einerseits (vgl. nachfolgend E. 3.2.3.1) und der «Umsatz pro Kilometer» andererseits (vgl. v.a. nachfolgend E. 3.2.3.2).

E. 3.2.3.1

Im vorliegenden Fall waren Fahrtenschreiber- und Kontrollkarten nur für das Jahr 2012 vollständig und für das Jahr 2013 teilweise vorhanden. Für die übrigen Jahre lagen keine Unterlagen vor. In der Folge hat die Vorinstanz die Umsatzkalkulation für die Jahre 2012 und 2013 anhand der Daten auf den eingereichten Fahrtenschreiberkarten vorgenommen.

Mit diesen Unterlagen konnten die total gefahrenen Kilometer pro Fahrzeug berechnet werden. Von diesen total gefahrenen Kilometern zog die Vorinstanz die anhand der Fahrtenschreiber ermittelbaren Ferienkilometer, eine geschätzte Anzahl Kilometer für den Arbeitsweg und weitere Privatfahrten ab (vgl. dazu nachfolgend E. 3.3.2 f.). Die so berechneten, «geschäftlich gefahrenen Kilometer» wurden schliesslich mit dem Erfahrungswert der Vorinstanz für den Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer für Taxichauffeure in der Stadt Basel, welche nur während des Tages arbeiten, multipliziert (zu diesem Erfahrungswert vgl. nachfolgend E. 3.2.3.2). Diese Methodik der Ermittlung der geschäftlich gefahrenen Kilometer und die Multiplikation mit einem durchschnittlichen Verrechnungspreis (Erfahrungszahl) wurde vom Bundesverwaltungsgericht und dem Bundesgericht bereits mehrfach als sachgerecht beurteilt (vgl. z.B. Urteile des BGer 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 4.3 sowie 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.5; Urteil des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 3.5) und ist auch vorliegend nicht zu beanstanden. Zur Festlegung der «geschäftlich gefahrenen Kilometer» hat die Vorinstanz im vorliegenden Fall in erster Linie die Fahrtenschreiberscheiben herangezogen. Auf Grund der darin enthaltenen Informationen gewährte die Vorinstanz dem Beschwerdeführer insgesamt 16'330 Ferienkilometer (2012: 9'520 km; 2013: 6'810 km). Für den Angestellten lagen nur für das Jahr 2012 Fahrtenschreiberscheiben mit 4'278 nachgewiesenen Ferienkilometern vor. Die Berücksichtigung weiterer Ferienkilometer erachtete die Vorinstanz mangels Nachweis als nicht gerechtfertigt. Dies ist - wie auch noch weiter ausgeführt werden wird (vgl. nachfolgend E. 3.3.2) - nicht zu beanstanden. Die Vorinstanz hat ihre Berechnungen auf die vorhandenen objektiven Beweismittel gestützt und ist insofern pflichtgemäss vorgegangen. Sodann hat die Vorinstanz betreffend die sonstigen privat gefahrenen Kilometer schlüssig dargelegt, weshalb sie auch im vorliegenden Fall die jeweils bzw. praxisgemäss pauschal gewährten 100 km pro Arbeitswoche (zuzüglich aus den Fahrtenschreiberscheiben ersichtliche Privatkilometer an drei Ruhetagen im Jahr 2012) als gerechtfertigt bzw. nicht als zu tief angesetzt qualifiziert (vgl. dazu auch nachfolgend E. 3.3.3). Ebenso nichts einzuwenden ist gegen die Praxis der Vorinstanz, im Rahmen einer konkreten Ermessenseinschätzung für den Arbeitsweg nicht die gesamten zurückgelegten Kilometer als Privatkilometer anzurechnen, sondern lediglich die Strecke «Wohnort bis Stadtgrenze». Der Grund für diese - auch vom Bundesgericht gutgeheissene - Praxis liegt gemäss der Vorinstanz darin, dass bei den Kilometerangaben der Chauffeure, welche den Erfahrungszahlen der Vorinstanz (betreffend den Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer) zu Grunde liegen, folgende Fahrten «für den Arbeitsweg» enthalten sind: a) Fahrten am Anfang der Schicht vom Standort, an dem die Übergabe des Fahrzeugs vom vorgängigen Fahrer stattfindet, zum nächsten Standplatz oder Fahrgast, b) Fahrten am Ende einer Schicht zum Standort, an dem die Übergabe des Fahrzeugs an den nächsten Fahrer stattfindet und c) Fahrten zum Ort, an welchem eine (Mittags-) Pause verbracht wird. Diese Fahrten seien deshalb mit der Anwendung des Erfahrungswerts bereits abgegolten und es seien nur jene Kilometer zusätzlich in Abzug zu bringen, welche über dieses Mass hinausreichen (gemäss Praxis der Vorinstanz die Kilometer vom Wohnort bis zur Stadtgrenze; vgl. Urteil des BGer 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 4.4).

E. 3.2.3.2

Hinsichtlich der Erfahrungszahl von Fr. 2.45 pro geschäftlich gefahrenen Kilometer hat die Vorinstanz dargelegt, dass der vom Beschwerdeführer genannte Durchschnittswert von Fr. 2.15 auf Erhebungen der ESTV aus dem Jahr 2001 basiere. Seither seien die vom Justiz- und Sicherheitsdepartement des Kantons Basel-Stadt erlassenen Höchstarife für

Taxifahrten mehrmals erhöht worden, weshalb die Vorinstanz im Jahr 2012 eine neue Erhebung - betreffend die Tarifperiode 1. März 2009 bis zum Zeitpunkt der Erhebung - durchgeführt habe. Dabei seien die Daten von 27 Chauffeuren aus mehreren Taxibetrieben der Stadt Basel, welche - wie der Beschwerdeführer - ausschliesslich tagsüber arbeiteten, ausgewertet worden. Ergeben habe sich ein Minimalwert von Fr. 1.84 sowie ein Maximalwert von Fr. 2.89. Der Durchschnitt liege bei Fr. 2.38. Zu berücksichtigen sei, dass es sich bei den Taxifahrern, deren Zahlen in die Erhebung eingeflossen seien, um Angestellte und nicht um Selbstständigerwerbende gehandelt habe. Da letztere die Trinkgelder nicht abzuliefern hätten, sei der ermittelte Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer bei Selbstständigerwerbenden auf Fr. 2.45 aufzurunden. Dies entspreche in etwa einem geschätzten Trinkgeld von 5%, welches - gemäss Rechtsprechung (vgl. Urteil des BGer 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.5 und Urteil des BVer A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.4.5) - plausibel sei. Damit hat die Vorinstanz rechtsgenügend aufgezeigt, wie sie die hier Anwendung findende Erfahrungszahl ermittelt hat und auch, inwiefern der Beschwerdeführer mit den davon erfassten Betrieben vergleichbar ist. Im Übrigen sieht das Gericht keinen Anlass, an der Richtigkeit der einzelnen Datensätze zu zweifeln.

E. 3.2.4

Ebenfalls als bundesrechtskonform erweist sich das Vorgehen der Vorinstanz in Bezug auf die Schätzung des Umsatzes für die Jahre 2010 und 2011 anhand der für die Jahre 2012 und 2013 ermittelten Zahlen (zum sog. Umlageverfahren vgl. E. 2.6.3). Dies wird zu Recht nicht bestritten.

E. 3.2.5

Nach dem Dargelegten kann das Vorgehen der Vorinstanz bei der Schätzung insgesamt nicht als offensichtlich pflichtwidrig gelten. Ebenso wenig sind Berechnungsfehler erkennbar.

E. 3.3.1

Die bisherigen Ausführungen ergeben, dass die Vorinstanz zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung berechtigt war (E. 3.1) und dabei pflichtgemäss vorgegangen ist (E. 3.2.). Unter diesen Umständen ist nun auf «dritter Stufe» zu untersuchen, ob es dem Beschwerdeführer gelingt, nachzuweisen, dass die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist (vgl. E. 2.8.2).

E. 3.3.2

Der Beschwerdeführer macht namentlich geltend, er fahre zwei bis dreimal jährlich an seinen 1'140 km entfernten Geburtsort in die Ferien. Dies ergebe bei zwei Fahrten 4'560 km, bei drei gar 6'840 km. Berücksichtige man die Privatkilometer, die jeweils (zusätzlich zur An- bzw. Rückfahrt) während der Ferien gefahren würden, komme man auf deutlich über 7'700 Ferienkilometer. Aus diesen Vorbringen kann der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten, zumal seine Ausführungen unbelegt bleiben. Der Beschwerdeführer erklärt zwar, seine Frau habe bei ihrem Arbeitgeber "Ferienabwesenheiten bestellt", anhand welcher die behaupteten Ferien bestätigt werden könnten. Jedoch hat er die entsprechenden Belege nicht nachgereicht. Da allerdings ohnehin nicht ersichtlich ist, wie mit einer solchen Bestätigung des Arbeitgebers die jeweilige Feriendestination des Beschwerdeführers oder das genutzte Fortbewegungsmittel nachgewiesen werden könnte, kann darauf verzichtet werden, den Beschwerdeführer

einzuladen, die in Aussicht gestellten Belege nachzureichen (vgl. E. 1.5.3). Das Gesagte gilt auch für behauptete zusätzliche Ferienkilometer des Mitarbeiters. Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, die Vorinstanz habe die Ferienkilometer nachweislich nicht "präzise ermittelt", ist ihm sodann entgegenzuhalten, dass einer Schätzung naturgemäss eine gewisse Ungenauigkeit anhaftet. Diese ist zu akzeptieren, solange sich die Schätzung nicht als offensichtlich falsch erweist. Dass die Steuerschuld aufgrund einer Schätzung und nicht anhand seinen genauen Geschäftszahlen festgesetzt werden muss, ist letztendlich das Resultat einer Situation, die der Beschwerdeführer selber zu vertreten hat. Er muss somit die Ungewissheit tragen, die eine Schätzung zwangsläufig mit sich bringt (vgl. E. 2.8.2).

E. 3.3.3

Im Weiteren rügt der Beschwerdeführer, die Pauschale von 100 Privatkilometer pro Woche werde seiner persönlichen Situation nicht gerecht, da seine Frau chronisch krank sei und er sie regelmässig zum Arzt fahre. Wie in Erwägung 2.8.2 festgehalten, reicht eine solche Behauptung jedoch nicht aus, um die Annahmen der Vorinstanz umzustossen. Vielmehr müsste der beweisbelastete Beschwerdeführer die Unrichtigkeit der Schätzung der Vorinstanz nachweisen. Dasselbe gilt auch für den Einwand des Beschwerdeführers, der Umsatz von Fr. 2.45 pro geschäftlich gefahrenen Kilometer treffe auf ihn nicht zu. Es gelingt ihm auch in diesem Punkt nicht, anhand geeigneter Beweismittel wie Belegen den Nachweis zu erbringen, dass der von der Vorinstanz geschätzte und einlässlich begründete Betrag (vgl. E. 3.2.3.2) offensichtlich nicht stimmt.

E. 3.3.4

Sodann vermag der Beschwerdeführer auch mit seiner - unsubstantiiert gebliebenen - Rüge, die Vorinstanz habe in seinem Fall zu Unrecht nur die Distanz von seinem Wohnort bis zur Stadtgrenze berücksichtigt, nicht durchzudringen. Zum einen hat die Vorinstanz in rechtsgenügender Weise dargelegt, weshalb bei der Berechnung der Privatkilometer für den Arbeitsweg grundsätzlich nur die Strecke vom Wohnort bis zur Stadtgrenze berücksichtigt wird (vgl. E. 3.2.3.1), zum anderen reicht ein pauschaler Verweis auf die Fahrtenschreiberscheiben (welche im vorliegenden Fall gerade nicht vollständig vorhanden sind) nicht aus, um nachzuweisen, dass im konkreten Fall eine Abweichung von der Praxis der Vorinstanz angezeigt wäre.

E. 3.3.5

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Pauschalvorwurf, die Zahlen würden nicht stimmen, nicht ausreicht (vgl. E. 2.8.2). Der Beschwerdeführer bringt nichts substantiiert vor, woraus sich eine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung der Vorinstanz ergeben würde. Im Ergebnis misslingt dem Beschwerdeführer der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung. Damit erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid - nach der vorgenommenen, dreistufigen Prüfung - als rechtmässig.

E. 3.4

Entsprechend dem Ausgeführten ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 4

Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer als unterliegende Partei die Verfahrenskosten zu tragen - wobei auch keine Parteientschädigung auszurichten ist (Art. 63 Abs. 1 VwVG

und Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 2'500.-- festzusetzen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements von 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.