

# **BVGer A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012**

Bundesverwaltungsgericht, 2012-10-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1237\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1237_2012)

FR: TAF A-1237/2012 du 23 octobre 2012

IT: TAF A-1237/2012 del 23 ottobre 2012

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

### **E. 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 2005 und 2006 zugetragen hat, untersteht das vorliegende Verfahren deshalb in materieller Hinsicht dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300). Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellem 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-6241/2011 vom 12. Juni 2012 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-5938/2011 vom 4. Juli 2012 E. 1.2). 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.

### **E. 2.1.1**

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

### **E. 2.1.2**

Gemäss dem Untersuchungsgrundsatz trägt die Behörde die Beweisführungslast (subjektive oder formelle Beweislast). Wie sich allfällige Zweifel nach abgeschlossener Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird hingegen nicht geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist - mangels spezialgesetzlicher Regelung - Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip trägt derjenige den Nachteil der "Nichtnachweislichkeit" einer Tatsache, der aus ihr Rechte ableiten wollte (Zum Ganzen statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5938/2011 vom 4. Juli 2012 E. 2.1.2, A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuer-begründenden und -mehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

### **E. 2.2**

Der Mehrwertsteuer unterliegen insbesondere die Umsätze, die durch steuerpflichtige Personen im Inland mit entgeltlich erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen getätigt werden (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG). Steuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig aus-übt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Eine Ausnahme von der Steuerpflicht besteht insofern, als die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende Steuer (Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als Fr. 4'000.-- beträgt; diese Ausnahme bleibt auf Jahresumsätze bis zu Fr. 250'000.-- beschränkt (Art. 25 Abs. 1 Bst. a aMWSTG; vgl. dazu die von der ESTV herausgegebene Spezialbroschüren Nr. 02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer, vom September 2000 sowie vom Dezember 2007, je Ziff. 2.2.3). Für bestehende Betriebe, bei welchen im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit keine Steuerpflicht gegeben war, beginnt die Steuerpflicht am 1. Januar, wenn im vorangehenden Jahr die oben erwähnten Betragsgrenzen kumulativ überschritten worden

sind (Art. 28 Abs. 1 aMWSTG).

### **E. 2.3**

Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 421 ff.; Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 78). Dies bedeutet vorab, dass der Leistungserbringer bereits für die Feststellung seiner Mehrwertsteuerpflicht selbst verantwortlich ist und sich gegebenenfalls unaufgefordert anzumelden hat (Art. 56 Abs. 1 aMWSTG; vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1, 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.5). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag (Steuer vom Umsatz abzüglich Vorsteuern) an die ESTV abzuliefern. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle der steuerpflichtigen Person, wenn diese ihren Pflichten nicht nachkommt (Art. 60 aMWSTG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.3, A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.3, A 2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.4 mit Hinweisen).

#### **E. 2.4.1**

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

#### **E. 2.4.2**

Die mehrwertsteuerliche Buchführungspflicht knüpft nach dem klaren Wortlaut von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG und sachgerechterweise an eine bestehende Mehrwertsteuerpflicht an. Insofern missverständlich, da logisch nicht denkbar, ist damit die Aussage, das Mehrwertsteuerrecht gebiete die Führung von Geschäftsbüchern im oben erwähnten Sinn schon betreffend Feststellung der Steuerpflicht, besteht doch vor Entstehung der Steuerpflicht eben gerade noch keine steuerpflichtige Person, welche unter den Anwendungsbereich von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG fallen könnte. Da indessen die Selbstveranlagung auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 56 aMWSTG), sind auch Unternehmerinnen und Unternehmer, die noch nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob sie der Mehrwertsteuerpflicht unterliegen (BVGE 2009/60 E. 2.5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.4.2, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 2.6.2, A-2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.5.2).

#### **E. 2.4.3**

Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [neu herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] neu

herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In der - vorliegend einschlägigen - Wegleitung 2001 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestaltet ist (Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsvorfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 884 f.) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können (sog. "Prüfspur"; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.297/2005 vom 3. Februar 2006 E. 3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 2.4.3).

#### **E. 2.4.4**

Nach der Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuchs verpflichtet. Er ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzuheben (Urteile des Bundesgerichts 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1, 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1). Damit befinden sich die mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Aufzeichnungspflicht auch im Einklang mit den bei den direkten Steuern geltenden Regelungen. Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll also ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig - in bargeld-intensiven Betrieben täglich - kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C\_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2, 2C\_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2, 2C\_302/2009 vom 15. Oktober 2009 E. 4.2, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1, 2A.657/2005 vom 9. Juni 2006 E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5938/2011 vom 4. Juli 2012 E. 2.4.3, A 5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.5.4, mit weiteren Hinweisen).

#### **E. 2.5.1**

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

#### **E. 2.5.2**

Art. 60 aMWSTG unterscheidet nach dem Gesagten zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessenstaxation führen. Die erste ist diejenige der ungenügenden Aufzeichnung (Konstellation 1). In diesem Fall hat eine Schätzung insbesondere auch dann zu erfolgen, wenn - bei feststehender Steuerpflicht - die Verstöße gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften als derart gravierend zu qualifizieren sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (statt vieler: BGE 105 Ib 181 E. 4a, Urteile des Bundesgerichts 2C\_429/2009 vom 9. November 2009 E. 3, 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1, A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 2.4). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.5.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.5.2, A-4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.1).

#### **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 Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.6.1).

#### **E. 2.6.2**

Die Vornahme der Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen bedeutet insbesondere, dass die ESTV dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen hat, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (Urteile des Bundesgerichts 2C\_426/2007 vom 22. November 2007 E. 3.2, 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.3; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 1682). In Betracht kommen einerseits Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 4450/2010 vom 8. September 2011 E. 4.2, A-2184/2008 und A 2185/2008 vom 3. Juni 2010 E. 5.1; vgl. auch Mollard, a.a.O., S. 530 ff.). Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung mitzubersichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.6.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.6.2).

#### **E. 2.7**

Die Vorinstanz zieht bei ihrer Arbeit Erfahrungszahlen heran, sei es im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung oder sei es für die Vornahme der Schätzung. Nach der Rechtsprechung ist das Abstellen auf Erfahrungszahlen grundsätzlich nicht zu beanstanden (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 2.7).

#### **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., 665, 679 mit Hinweisen).

#### **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 (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., S. 679). Sollen Erfahrungswerte Aufschluss über durchschnittliche Umsatzziffern geben, müssen sie deshalb breit abgestützt sein und sollten nebst der Betriebsstruktur und den regionalen Gegebenheiten auch die Betriebsgrösse berücksichtigen (Mollard, a.a.O., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden müssen. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.2, A 3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.2).

#### **E. 2.7.3**

Die Steuerbehörde hat die Pflicht, der steuerpflichtigen Person die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundzugeben (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., S. 682 f. mit zahlreichen Hinweisen). Dies folgt aus der Begründungspflicht. Die Behörde hat dem Steuerpflichtigen die Art und Weise, wie die Ermessensveranlagung zustande gekommen ist - beinhaltend auch die Zahlen und Erfahrungswerte -, bekannt zu geben. Sie hat zu erläutern, dass die zum Vergleich herangezogenen Betriebe nicht nur der gleichen Branche entstammen wie das eingeschätzte (gegebenenfalls) steuerpflichtige Unternehmen, sondern auch in anderer Hinsicht vergleichbar sind, wie zum Beispiel betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (Urteil des Bundesgerichts 2A.284/2000 vom 5. Dezember 2000 E. 3 mit Hinweisen).

#### **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 (Urteile des Bundesgerichts vom 4. Mai 1983, veröffentlicht in ASA 52 S. 234 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.8.4, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 6.3). Inwiefern die Verwaltung ihr Ermessen ausgeübt hat, ist in der Entscheidbegründung darzulegen (BVGE 2009/60 E. 2.8.4; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.5.4, A 2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 2.8.4).

### **E. 2.8.1**

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

### **E. 2.8.2**

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessens taxation - 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 auf-erlegt dieses sich trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 4.8.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.8.2). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (Urteil des Bundesgerichts 2C\_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3).

### **E. 2.8.3**

Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach den allgemeinen Beweislastregeln (E. 2.1.2) die ESTV beweislasterlastet (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 1960/2007 vom 1. Februar 2010 E. 2.4.2, A-1578/2006 vom 2. Oktober 2008 E. 5.3, A-1527/2006 und A-1528/2006 vom 6. März 2008 E. 2.4). Gelangt das Gericht somit in freier Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine der beiden tatbestandsmässig vorausgesetzten Konstellationen von Art. 60 aMWSTG (vgl. dazu oben, E. 2.5.2) habe sich verwirklicht, so ist gemäss der objektiven Beweislastregel zu Ungunsten der ESTV zu entscheiden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 4506/2011 vom 30. April 2012 E. 2.4.2, A-5110/2011 vom 23. Januar 2012 E. 2.8.3). Waren die Voraussetzungen für eine Ermessens taxation im Einzelfall erfüllt und hat die ESTV damit zulässigerweise eine Schätzung nach Ermessen durchgeführt, obliegt es - in Umkehr der allgemeinen Beweislastregeln - der steuerpflichtigen Person, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2C\_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 4.3, 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.4). Sie kann sich gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung deshalb nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV

vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (anstatt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.3 unter Verweis auf Mollard, a.a.O., S. 559 und die dort zitierte Rechtsprechung; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 2.10.3).

### **E. 3**

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

#### **E. 3.1**

Der Beschwerdeführer legt dar, er habe zwar nicht über eine herkömmliche Buchhaltung verfügt. Er habe aber am Ende jeden Monats die getätigten Umsätze aufgeschrieben. Da er nicht von einer Mehrwertsteuerpflicht ausgegangen sei, müsse dies genügen. Nach der Rechtsprechung war der Beschwerdeführer indessen gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (E. 2.4.2). Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass der vorliegende Taxibetrieb einen bargeldintensiven Betrieb darstellt (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 3.1, A 6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.2), weshalb für diese Prüfung die Führung eines tagfertigen Kassabuchs zwingend erforderlich ist. Die Bareinnahmen und Barausgaben müssen in diesem fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch Kassenstürze kontrolliert werden (E. 2.4.4; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C\_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2 und E. 4.1 mit insoweit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist nach der dargelegten Rechtsprechung eine monatliche Zusammenfassung der Einnahmen klar ungenügend. Bereits aufgrund des Fehlens eines tagfertigen Kassabuchs ist die Buchführung des Beschwerdeführers demnach mangelhaft. Es fehlen die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob eine Steuerpflicht gegeben ist. Bei diesem Resultat erübrigt es sich, auf die weiteren von der ESTV genannten Gründe für die Vornahme der Ermessenseinschätzung einzugehen. Abgesehen davon, dass ein korrekt geführtes Kassabuch in allen Steuerarten gleichermaßen zentral ist (Urteil des Bundesgerichts 2C\_2006/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2), ist der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Beurteilung seiner Buchhaltung durch die kantonale Steuerbehörde deshalb irrelevant, weil für die mehrwertsteuerliche Betrachtung die Rechtslage im Bereich der direkten Steuern grundsätzlich nicht massgebend ist (Urteil des Bundesgerichts 2C\_206/2012 vom 6. September 2012 E. 3.2). Es handelt sich nämlich um verschieden geartete Steuersysteme, denen unterschiedliche Besteuerungsziele zugrunde liegen (BGE 123 II 295 E. 6b, Urteil des Bundesgerichts 2A.222/2002 vom 4. September 2002 E. 3.4; BVGE 2007/23 E. 2.3.3 S. 270, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 5.1, A 2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.2.1). Im Weiteren spielen für die Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer - für die Zwecke der Mehrwertsteuer - eine ausreichende Buchhaltung geführt hat, keine Rolle, dass es sich bei ihm um einen Einmann-Taxibetrieb handelt und er gemäss seinen eigenen Angaben zu 50% IV-Rentner ist. Nicht massgebend ist ebenso, ob er der Buchführungspflicht gemäss Art. 957 ff. des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 über das

Obligationenrecht (OR, SR 220) untersteht oder eintragungspflichtig ist im Sinne von Art. 36 Abs. 1 der Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (HRegV, SR 221.411). Selbst wenn dies zutreffen sollte, muss die Buchhaltung die erzielten Umsätze lückenlos erfassen (E. 2.4.4). Bei bargeldintensiven Betrieben hat dies - wie bereits erwähnt - insbesondere mittels eines lückenlosen und tagfertigen Kassabuches zu erfolgen. Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung waren demnach gegeben (E. 2.5) und die ESTV war deshalb nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, eine solche vorzunehmen.

### **E. 3.2**

Zu prüfen ist nun, ob die von der ESTV vorgenommene Ermessenseinschätzung den individuellen Verhältnissen des Beschwerdeführers soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (E. 2.6.2). Bereits ausgeführt wurde, dass das Bundesverwaltungsgericht bei dieser Prüfung nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz setzt, wenn dieser erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 2.8.2). Die Beweislast für die Unrichtigkeit der Schätzung trägt der Beschwerdeführer (E. 2.8.3).

#### **E. 3.2.1**

Die Berechnung der Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer wird vom Beschwerdeführer nicht mehr bestritten. Die von der ESTV vorgenommene Berechnung anhand der Fahrtenschreiberscheiben der Jahre 2005 und 2006 erweist sich denn auch als rechtmässig. Die ESTV berücksichtigte den individuellen Arbeitsweg des Beschwerdeführers. Im Weiteren erscheint die für private Zwecke in Abzug gebrachte Anzahl Kilometer (100 km pro Arbeitswoche, sofern nicht mehr belegt worden ist) dem Gericht angemessen und entspricht auch dem Vorgehen der ESTV in anderen, ähnlich gelagerten Fällen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 3.2.2, A 6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.3.4, A 5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.3.1, A 2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.4.4, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C\_206/2012 vom 6. September 2012 E. 4.1). In der Folge ist für die Belange der Mehrwertsteuer für das Jahr 2004 von 46'874 km, für 2005 von 43'293 km und für 2006 von 42'848 km auszugehen.

### **E. 3.3**

Der Beschwerdeführer bestreitet den von der ESTV aufgrund ihrer Erfahrungswerte geschätzten Ansatz von Fr. 2.15 Umsatz pro Kilometer.

#### **E. 3.3.1**

Im Folgenden wird der von der ESTV ermittelte Ansatz überprüft. Zu erinnern ist daran, dass die fraglichen Erfahrungszahlen vorliegend nicht im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung, sondern für die Vornahme der eigentlichen Schätzung herangezogen worden sind. Bei Beweislosigkeit trägt der Beschwerdeführer die Beweislast dafür, dass die von der ESTV verwendeten Erfahrungswerte für seinen Betrieb nicht sachgerecht sind (E. 2.8.3). Die ESTV hat ihm diesen Nachweis aber zu ermöglichen, indem sie ihm die Grundlagen der Erfahrungszahlen kundgibt und aufzeigt, inwiefern diese auch die individuellen Verhältnisse seines Betriebs berücksichtigen (E. 2.7.3).

#### **E. 3.3.2**

Nach Angaben der ESTV in ihrem Einspracheentscheid vom 31. Januar 2012 handelt es sich bei den von ihr erhobenen 25 Datensätzen betreffend die Jahre von 2000 bis 2006 um angestellte Nachtchauffeure von diversen Taxibetrieben aus der Region Basel. Die Datensätze beinhalteten ausschliesslich Chauffeure von sog. "Minitaxis", d.h. Kleinfahrzeuge wie z.B. Fiat Punto, Toyota Yaris etc. Es seien Vollzeit- und Teilzeitangestellte sowie auch Fahrten zu (reduzierten) Spezialpreisen berücksichtigt worden. Bei den erhobenen Daten seien auch alle Arten von Fahrten inbegriffen wie "Flughafen, Kundenkarte, Kreditkarten, Chemie (Novartis/Roche)" (Ziff. 3.7 des Einspracheentscheids). Der Umsatz pro Kilometer habe zwischen Fr. 1.70 und Fr. 2.29 und der Durchschnitt Fr. 2.04 betragen. Es sei indessen zu berücksichtigen, dass die Datensätze Angestellte beinhalteten, die ihr Trinkgeld nicht abzuliefern bräuchten. Bei einem Einzelunternehmer seien die Trinkgelder hingegen steuerbar, weshalb bei jenen 5% Trinkgeld hinzugerechnet bzw. der Ansatz auf Fr. 2.15/km festgelegt worden sei. Die ESTV hat in ihrem Einspracheentscheid somit detailliert aufgezeigt, wie sie die Erfahrungszahlen der "Minitaxis" der Stadt Basel und Umgebung ermittelt hat, und implizite auch, inwiefern der Beschwerdeführer mit den davon erfassten Betrieben vergleichbar ist. Die ESTV ist folglich ihrer Pflicht, die Art und Weise der Ermittlung der Erfahrungszahlen kundzutun, nachgekommen. Im Übrigen hat das Bundesverwaltungsgericht keinen Anlass, an der Richtigkeit der einzelnen Datensätze zu zweifeln. Der Beschwerdeführer bringt insoweit auch nichts vor.

#### **E. 3.3.3**

Der Beschwerdeführer wendet ein, er sei im Umfang von 50% IV-Rentner. Er habe deshalb in den Jahren 2005 und 2006 im Durchschnitt bloss 32 Stunden pro Woche gearbeitet. Taxichauffeure, die vollzeit angestellt seien, arbeiteten 52 Stunden pro Woche. Der Einwand des Beschwerdeführers ist bereits deshalb unbegründet, weil für die Ermessenseinschätzung nicht der Umfang des Arbeitspensums massgebend war, sondern die Anzahl gefahrener Kilometer. Im Übrigen umfassen die Erfahrungszahlen der ESTV auch Teilzeitangestellte.

#### **E. 3.3.4**

Der Beschwerdeführer bringt zudem vor, er sei an eine GPS gestützte Taxizentrale angeschlossen gewesen. Er habe deshalb zusätzliche Leerfahrten gehabt. Der Beschwerdeführer hat indessen nicht nachgewiesen, die übrigen "Minitaxibetriebe" seien an andere mit Bezug auf die Vermeidung von Leerfahrten effizientere Systeme angeschlossen gewesen. Im Übrigen erscheint es dem Bundesverwaltungsgericht im Gegenteil gerade naheliegend, dass eine mit GPS ausgestattete Taxizentrale zu weniger Leerfahrten führt, da der Auftrag jeweils dem nächst gelegenen Taxi erteilt werden kann. Der Argumentation des Beschwerdeführers kann deshalb nicht gefolgt werden.

#### **E. 3.3.5**

Der Beschwerdeführer legt im Weiteren dar, er sei nachts nur zwischen 23.00 und 05.00 Uhr Taxi gefahren ist. Der meiste Umsatz werde in der Nacht jedoch zwischen 05.00 und 09.00 Uhr erzielt. Aus diesem Grund weise er einen tieferen Umsatz auf. Auch hier ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass die Ermessenseinschätzung auf die Anzahl geschäftlich gefahrener Kilometer abstellt. Die Arbeitszeit ist deshalb grundsätzlich bloss insoweit relevant, als unterschiedliche Tarife gelten. Gemäss den eigenen Angaben des Beschwerdeführers kommt jedoch bei "Minitaxibetrieben" immer der gleiche Tarif zur

Anwendung (vgl. Schreiben vom 6. Januar 2011, amtl. Akten Nr. 21). Der Einwand ist bereits deshalb unbegründet. Im Übrigen hat der Beschwerdeführer ohnehin keinen Nachweis für seine Behauptung erbracht, zwischen 05.00 und 09.00 werde am meisten Umsatz erzielt. Bei diesem Resultat muss auch nicht abgeklärt werden, ob er nur in der von ihm behaupteten Zeitspanne gearbeitet hat.

#### **E. 3.3.6**

Der Beschwerdeführer macht schliesslich geltend, der Tarif von "Minitaxis" liege wesentlich tiefer als derjenige von "normalen Taxis". Es sei deshalb falsch, den gleichen Erfahrungswert von Fr. 2.15 sowohl bei Umsatzschätzungen von "normalen Taxis" als auch bei "Minitaxis" anzuwenden. Zutreffend ist, dass das Bundesverwaltungsgericht bei konkreten Ermessenseinschätzungen von Taxibetrieben in Basel und Umgebung den Erfahrungswert der ESTV von Fr. 2.15 bei "normalen Taxis" mehrfach bestätigt hat (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4616/2011 vom 18. September 2012 E. 4.1, A-1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 5.3, A 6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.4, A 2690/2011 vom 24. Januar 2012 E. 3.5.1, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C\_206/2012 vom 6. September 2012 E. 5.1, vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C\_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.1). Im Weiteren hat das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil A 5166/2011 vom 3. Mai 2012 bei einer konkreten Ermessenseinschätzung den Kilometeransatz von Fr. 2.15 (betreffend die Jahre 2004 bis 2006) jedoch auch bei einem "Minitaxi" in Basel für anwendbar erklärt. Dies obwohl "Minitaxis" unbestrittenermassen tendenziell etwas tiefere Tarife als "normale Taxis" aufweisen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.4.3.2). Zu beachten ist indessen, dass die ESTV die Erfahrungszahlen betreffend "normale Taxis" und "Minitaxis" unabhängig voneinander - mit je verschiedenen Datensätzen - ermittelt hat. Zudem hat sie bei den Datensätzen der "normalen Taxis" sowohl Tages- als auch Nachtchauffeure bzw. (tiefere) Tages- und (höhere) Nachttarife berücksichtigt (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 689/2012 vom 31. Mai 2012 E. 3.3). Der vom Beschwerdeführer vorgenommene Vergleich der Tarife für "Minitaxis" mit den Nachttarifen von "normalen Taxis" ist deshalb insoweit nicht korrekt. Bei den "Minitaxis" ist zudem naheliegend, dass diese wohl eher für kurze Fahrten in der Stadt eingesetzt werden und damit die Grundtaxe mehr ins Gewicht fällt und zudem auch weniger Leerfahrten anfallen als bei "normalen" Taxis". Die Gründe, weshalb die ESTV bei der Ermittlung des Kilometeransatzes sowohl bei Betrieben mit "normalen Taxis" als auch mit "Minitaxis" - trotz tendenziell tieferen Tarifen bei Letzteren - zum gleichen Ergebnis gelangt ist, können indessen letztlich offen bleiben. Entscheidend ist die Frage, ob die verwendete Erfahrungszahl von Fr. 2.15 Umsatz/km für den Beschwerdeführer repräsentativ ist (vgl. unten E. 3.4).

#### **E. 3.4**

Die ESTV hat sich bei der Ermittlung des Ansatzes von Fr. 2.15/km (inkl. Trinkgeld) auf 25 Datensätze gestützt, welche die lokalen (Stadt Basel und Umgebung) und betrieblichen Eigenheiten ("Minitaxi", angeschlossen an Zentrale, Nachtchauffeur) des Beschwerdeführers berücksichtigen. Die Datenerhebung kann somit als genügend breit und für den Beschwerdeführer repräsentativ bezeichnet werden. Ebenfalls korrekt war, dass die ESTV den Mittelwert der bei den 25 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

würden.

### **E. 3.5**

Der von der ESTV ermittelte Kilometeransatz erweist sich somit als sachgerecht. Es ist darauf hinzuweisen, dass bei der Festsetzung eines Ansatzes selbstverständlich gewisse Ungenauigkeiten in Kauf zu nehmen sind, die sich systemimmanent bei der Ermittlung von Durchschnittswerten ergeben. Der Beschwerdeführer hätte es jedoch selbst 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.5).

### **E. 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. 4'000.-- in den Jahren 2004 bis 2006 ist die Steuerpflicht des Beschwerdeführers ab dem 1. Januar 2005 gegeben (E. 2.2). Im Weiteren ist anzumerken, dass die ESTV nicht nur bei der Bestimmung der Steuerzahllast, sondern auch bei der Berechnung der Steuerschuld die Saldosteuersatzmethode angewendet hat. Sie hat bei der Ermessenseinschätzung somit Vorsteuern berücksichtigt und ist damit dem Beschwerdeführer entgegengekommen. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Entgegenkommen in Frage zu stellen (vgl. dazu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 1371/2012 vom 12. Juli 2012 E. 5.3, A-6370/2011 vom 1. Juni 2012 E. 3.4, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 3.6). Im Übrigen wird die konkrete Berechnung der Steuerforderung nicht bestritten. Diese ist denn auch zu bestätigen.

### **E. 4**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.-- 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 e contrario).

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