

Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5551/2019

Urteil vom 14. Januar 2021

Besetzung

Richterin Sonja Bossart Meier (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiberin Dominique da Silva.

Parteien

A. _____,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

MWST (2016); Steuerpflicht.

Sachverhalt:**A.**

A. _____ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) betreibt in der Rechtsform der Einzelunternehmung ein Taxiunternehmen in der Stadt Basel und Umgebung. Gestützt auf eine am 20. März 2017 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) durchgeführte Mehrwertsteuerkontrolle am Domizil des Treuhänders wurde der Steuerpflichtige rückwirkend per 1. Januar 2015 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

B.

Die ESTV stellte unter anderem fest, dass die Buchführung den gesetzlichen Anforderungen nicht genüge, weshalb sie die erzielten Umsätze nach pflichtgemäßem Ermessen festsetze. Mit der Einschätzungsmitteilung [EM] Nr. (...) für die Steuerperiode 2015, datierend vom 12. April 2017, forderte die ESTV vom Steuerpflichtigen Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 6'238.-- nebst Verzugszins ab 30. November 2015 (mittlerer Verfall) nach (Steuerkorrektur zugunsten der ESTV).

C.

Mit Schreiben vom 28. April 2017 wurde die Ermessenseinschätzung der ESTV vom Steuerpflichtigen bestritten und es wurde vorgebracht, dass nicht mit einem Durchschnitts-Kilometer Preis von Fr. 2.40 gerechnet werden könne. Der Steuerpflichtige sei am Flughafen stationiert und müsse immer eine Leerfahrt an den Standplatz machen. Es sei mit einem Kilometer Preis von Fr. 1.90 zu rechnen.

D.

Mit Datum vom 10. Januar 2019 bestätigte die ESTV die rückwirkende Eintragung ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen per 1. Januar 2015 und setzte die Steuernachforderung auf Fr. 6'238.-- nebst Verzugszins ab 30. November 2015 (mittlerer Verfall) fest. Dabei kalkulierte die ESTV erneut mit dem Erfahrungs- bzw. Durchschnittswert von Fr. 2.40 pro geschäftlich gefahrenem Kilometer (vgl. Ziff. 3.3 der Verfügung).

E.

Dagegen erhob der Steuerpflichtige am 7. Februar 2019 Einsprache und führte unter anderem aus, dass er zu Unrecht für das Steuerjahr 2015 ins

Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen worden sei. Er habe sämtliche Fahrten in Tagesrapporten aufgezeichnet. Betreffend das Fahrzeug Modell B. _____ dürfe im Jahr 2014 keine Schätzung durchgeführt werden, da dieses Auto damals nicht für Taxifahrten eingesetzt worden sei. Auch der Kilometerpreis von Fr. 2.40 entspreche nicht der Realität.

F.

Daraufhin instruierte die ESTV den Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 19. Februar 2019 dahingehend, als dass dieser sämtliche Tagesrapporte, Tagesabrechnungen, Kontrollkarten und Fahrtenschreiberkarten von allen auf seine Einzelfirma eingelösten Taxifahrzeuge einreichen solle, damit die Buchhaltung überprüft werden könne. Zudem sei anhand geeigneter Unterlagen zu belegen, dass das Fahrzeug Modell B. _____ im Jahr 2014 nicht für Taxifahrten eingesetzt worden sei.

G.

Mit Eingabe vom 21. März 2019 reichte der Steuerpflichtige innert Frist diverse Unterlagen ein.

H.

Mit Schreiben vom 18. April 2019 forderte die ESTV den Steuerpflichtigen auf, seine Unterlagen zu vervollständigen und insbesondere die noch ausstehenden Tagesrapporte, Fahrtenschreiberkarten sowie Kontrollkarten einzureichen.

I.

Am 19. Mai 2019 teilte der Steuerpflichtige der ESTV mit, dass er bereits sämtliche Fahrtenschreiberkarten und Kontrollkarten eingereicht habe. Zusätzlich reichte der Steuerpflichtige diverse Prüfberichte betreffend die Fahrtenschreiber ein.

J.

Mit Einspracheentscheid vom 24. September 2019 hiess die ESTV die Einsprache des Steuerpflichtigen teilweise gut (Dispositiv-Ziff. 1) und verfügte weiter, dass der Steuerpflichtige ab dem 1. Januar 2016 mehrwertsteuerpflichtig sei (Dispositiv-Ziff. 2). Er sei per 1. Januar 2015 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen zu löschen und stattdessen rückwirkend per

1. Januar 2016 ins Register einzutragen (Dispositiv-Ziff. 3). Der Steuerpflichtige schulde der ESTV für die Steuerperiode 2015 (Zeit vom 1. Januar 2015 bis 31. Dezember 2015) keine Mehrwertsteuern (Dispositiv-Ziff. 4).

In Bezug auf den Beginn der Steuerpflicht führte die ESTV insbesondere aus, dass aufgrund der vom Steuerpflichtigen eingereichten Nachweise der ermessensweise zu ermittelnde Umsatz des Jahres 2014 weniger als Fr. 100'000.-- betragen habe, weswegen die Steuerpflicht per 1. Januar 2015 nicht gegeben sei (vgl. Einspracheentscheid Ziff. 3.1 und 3.2).

In einem zweiten Schritt sei weiter zu prüfen, ob der Einsprecher im Jahr 2015 über Fr. 100'000.-- Umsatz erzielt habe und allenfalls per 1. Januar 2016 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen einzutragen sei. In Bezug auf die Steuerperiode 2015 führte die ESTV insbesondere aus, dass der Steuerpflichtige zwei mit Fahrtenschreiber ausgerüstete Fahrzeuge besessen habe (vgl. Einspracheentscheid Ziff. 3.4). Die nachgereichten Tagesrapporte würden nicht dem geforderten Kassabuch für bargeldintensive Betriebe entsprechen. Die Tagesrapporte würden lediglich die Erträge enthalten, weswegen eine regelmässige Kontrolle der Saldi nicht möglich sei. Zudem würden betreffend das Fahrzeug Modell B. _____ die Tagesrapporte ab dem 11. August 2015 sowie der grösste Teil der Fahrtenschreiberkarten ab diesem Zeitpunkt fehlen. Auch die Kontrollkarten seien nur unvollständig vorhanden und würden bezüglich April, Mai, Juni, Juli, November und Dezember 2015 sogar gänzlich fehlen. Infolgedessen könne ein Grossteil der zurückgelegten Kilometer – insbesondere betreffend das Fahrzeug Modell B. _____ – nicht nachvollzogen werden (Einspracheentscheid Ziff. 3.4). Auch hinsichtlich des zweiten Fahrzeugs, dem Fahrzeug Modell C. _____, seien nicht sämtliche Fahrten in den Rapporten aufgeführt. Die ESTV erwähnt hierzu vier auf der Fahrtenschreiberkarte aufgezeichnete und als «geschäftlich» geschaltene Fahrten (insgesamt 1'165 km), welche in den Tagesrapporten nicht aufgeführt seien. Aus den genannten Gründen habe die ESTV der Buchhaltung für diese Steuerperiode die Beweiskraft abgesprochen und eine Ermessenseinschätzung vorgenommen (Einspracheentscheid Ziff. 3.4, letzter Absatz). Grundlage der Umsatzkalkulation hätten die gemäss den Fahrtenschreiberkarten gefahrenen Kilometer gebildet. Dabei sei im vorliegenden Fall am eingesetzten Erfahrungswert von Fr. 2.40 pro Kilometer festzuhalten (vgl. insb. Einspracheentscheid Ziff. 3.6.3).

K.

Mit Eingabe vom 22. Oktober erhebt der Steuerpflichtige (nachfolgend auch: Beschwerdeführer) am Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) vom 24. September 2019 und bessert diese innert der angesetzten Frist mit Eingabe vom 2. November 2019 nach. In Bezug auf die Ausführungen der ESTV zur Zulässigkeit der Ermessenseinschätzung (E. 3.4 des Einspracheentscheids) führt der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, seine Steuererklärungen enthielten eine übersichtliche chronologische Aufstellung betreffend Einnahmen und Ausgaben und eine regelmässige Kontrolle der Saldi sei anhand der Unterlagen jederzeit möglich. Des Weiteren sei der berechnete Umsatz des Jahres 2015 betreffend das Fahrzeug Modell B. _____ durch zwei selbständige Fahrer erwirtschaftet worden, wobei die Umsätze beider Fahrer weit unter Fr. 100'000.-- liegen würden. Dies erkläre auch die von der ESTV erwähnten fehlenden Fahrtenschreiberkarten/Tachoscheiben (April, Mai, Juni, Juli, November und Dezember), da diese dem zweiten Fahrer gehören würden und ebenfalls vorhanden seien. Zudem seien die Fahrten betreffend das Fahrzeug Modell C. _____ ausgewiesen. Des Weiteren sei der von der ESTV angewandte Erfahrungswert nicht zutreffend. Diesbezüglich wird unter anderem ausgeführt, wenn der deklarierte Umsatz von 2015 durch die von der ESTV berechnete Kilometerzahl geteilt werde, ergebe dies einen Wert von Fr. 2.24 pro Kilometer. Weiter hebt der Beschwerdeführer hervor, dass in seinem Jahresumsatz auch Limousinenfahrten enthalten seien, welche teurer seien als der Taxipreis, weswegen er schätzungsweise auf einen Kilometerschnitt von unter Fr. 2.00 käme. Laut seines beigelegten Kontenplans liege der Umsatz bei Fr. 93'011.30.

L.

In der Eingabe vom 10. November führt der Beschwerdeführer aus, dass bei der Mehrwertsteuerkontrolle durch die ESTV im April 2017 alle Rechnungen mit dem Betreff «L» der GmbH des Beschwerdeführers zugewiesen worden seien, obwohl der Beschwerdeführer mit dem Fahrzeug Modell C. _____ gefahren sei und dies auch in seiner Einzelfirma deklariert habe. Nach Abzug des der GmbH zugewiesenen Umsatzes in der Höhe von Fr. 50'516.50 ergebe sich nun ein Umsatz der Einzelfirma von Fr. 42'494.80 für das Jahr 2015. Die gemäss ESTV «fehlenden Fahrten»

seien überdies unter Limousinen Service in den entsprechenden Tagesrapporten angegeben worden.

M.

In ihrer Vernehmlassung vom 13. Dezember 2019 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde sowie die Bestätigung des Einspracheentscheids vom 24. September 2019. Die Kosten des Verfahrens seien dem Beschwerdeführer aufzuerlegen.

N.

Mit Schreiben vom 16. Januar 2020 bekräftigt der Beschwerdeführer seine bereits gemachten Ausführungen. Zudem würden seine Unterlagen noch immer bei der ESTV sein, weswegen er nur Erklärungen zu Belegen aus dem Jahr 2016 machen könne. Die Ermessenseinschätzung der ESTV sei nicht zu akzeptieren, da sämtliche Unterlagen bzw. Nachweise während der Mehrwertsteuerkontrolle im März 2017 vor Ort gewesen seien (vgl. dazu Schreiben Ziff. 1). Zudem reicht der Beschwerdeführer Tachoscheiben ein, welche aber nicht ihm, sondern dem zweiten Fahrer gehören würden (vgl. Schreiben Ziff. 2). Die Behauptung der ESTV, die eingereichten Rechnungen hätten der ESTV nicht vorgelegen, entspreche nicht der Wahrheit. Bei den MWST-Kontrollen seien alle Unterlagen – betreffend die Einzelfirma und die GmbH – vorgelegen (vgl. Schreiben Ziff. 3). Die ESTV würde bei der Kilometerberechnung Taxi- und Limousinenpreise vermischen. Zudem wurden auch Unterlagen und Belege der GmbH des Beschwerdeführers eingereicht. Das Fahrzeug Modell C. _____ sei in der Regel für Taxifahrten eingesetzt worden. Es sei aber auch vorgekommen, dass er das Fahrzeug Modell C. _____ für Limousinenfahrten benötigt habe, weswegen diese Fahrten dann nicht im Tagesrapport notiert worden seien (vgl. Schreiben Ziff. 3). Er habe alle Fahrten mit dem Fahrzeug Modell C. _____ der Einzelfirma zugewiesen. Jedoch habe die ESTV diese Deklarationsart nicht bewilligt. Da auf den Rechnungen Angaben der GmbH aufgeführt waren, habe die ESTV diese Fahrten mit dem Fahrzeug Modell C. _____ bzw. diesen Umsatz von Fr. 50'516.50 der GmbH belastet (vgl. Schreiben Ziff. 4). Damit sei dieser Teil des Umsatzes in der Höhe von Fr. 50'516.50 bereits versteuert worden (Schreiben Ziff. IV). Weiter sei daran festzuhalten, dass der Preis von Fr. 2.40 von einem Flughafentaxi nicht erreicht werden könne (Ziff. 6).

O.

Mit Stellungnahme vom 20. Februar 2020 teilte die Vorinstanz unter anderem mit, dass sie mit der Vernehmlassung (abgesehen von den Fahrtenschreiberkarten) sämtliche Unterlagen und Belege an das Bundesverwaltungsgericht weitergereicht habe. Zusätzlich reiche sie nun noch die teilweise unvollständigen Fahrtenschreiberkarten des Fahrzeugs Modell C._____ und des Fahrzeugs Modell B._____, je betreffend das Jahr 2015, ein. Die Vorinstanz hält daran fest, dass die vom Beschwerdeführer eingereichten Belege nur beschränkt aussagekräftig und nicht geeignet seien, um die im Jahr 2015 erzielten Umsätze abschliessend festzustellen. Der Beschwerdeführer habe die ESTV nie über einen zweiten – angeblich selbständigen – Fahrer informiert. Es sei auch nicht rechtsgenügend nachgewiesen, dass der «zweite Fahrer», D._____, als selbständige Taxifahrerin eigene Umsätze generiert habe. Die Unterlagen würden vielmehr den Schluss zulassen, dass sie für den Beschwerdeführer Taxifahrten ausgeführt habe und die von ihr zurückgelegten Kilometer (bzw. erzielten Umsätze) ihm zuzurechnen seien. Auch dass der Beschwerdeführer mit dem Fahrzeug Modell C._____ zusätzlich Taxifahrten für seine GmbH ausgeführt habe, gehe aus den nachgereichten Unterlagen nicht hervor. Die mit dem Briefkopf der GmbH ausgestellten Rechnungen habe die ESTV tatsächlich – aufgrund des Aussenaufttritts – der GmbH zugeordnet. Dass ein Teil dieser auf den Rechnungen aufgeführten Taxifahrten mit dem Fahrzeug Modell C._____ durchgeführt worden seien, werde vom Beschwerdeführer hingegen nicht nachgewiesen.

P.

In der Stellungnahme vom 18. April 2020 bestätigte der Beschwerdeführer im Wesentlichen noch einmal seine Auffassung. In Bezug auf die «zweite Fahrerin» D._____ macht er zudem geltend, die Suva habe diese als selbständige Limousinenfahrerin akzeptiert (die Bestätigung werde eingereicht). Es würden auch andere Selbständige für ihn Fahrten ausführen, auch diese seien (wie D._____) auf den Rechnungen der GmbH handschriftlich notiert. Er habe weder in der Einzelfirma noch in der GmbH Angestellte. Weiter wird wiederholt, dass sämtliche Rechnungen mit Endung «L» (L = Limousine) vom Gesamtumsatz der Einzelfirma abzuziehen seien, weil die ESTV anlässlich der Kontrolle diese Fakturen der GmbH zugeordnet habe. Auf die Beträge «in der Höhe von Fr. 52'403» seien bereits Mehrwertsteuern entrichtet worden.

Q.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG; SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG; SR 172.021). Eine Ausnahme in sachlicher Hinsicht nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese rechtzeitig und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) sowie den Vorschuss für die Verfahrenskosten fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 i.V.m. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

Auf die Beschwerde ist demnach einzutreten.

1.2 Der vorliegende Sachverhalt betrifft die Steuerperiode 2016. In materieller Hinsicht findet daher vorliegend ausschliesslich das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene Mehrwertsteuergesetz (MWSTG, AS 2009 5203) bzw. die dazugehörige Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, AS 2009 6743) Anwendung, auf welche nachfolgend referenziert wird. Nicht zu berücksichtigen sind im vorliegenden Fall namentlich die per 1. Januar 2018 und 1. Januar 2019 in Kraft getretenen Änderungen des MWSTG (SR 641.20).

Soweit im Folgenden auch auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) bzw. zur Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS

1994 1464) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass die gesetzlichen Vorschriften soweit hier interessierend inhaltlich nicht geändert haben und die Rechtsprechung für das MWSTG übernommen werden kann.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer 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).

1.4 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (teilweise eingeschränkt durch Mitwirkungspflichten der Verfahrensbeteiligten). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (BVGE 2010/64 E. 1.4.1).

1.5 Gelangt das Gericht trotz genügender Abklärung des Sachverhalts unter Respektierung des Untersuchungsgrundsatzes und aufgrund der (freien) Beweiswürdigung (vgl. Art. 81 Abs. 3 MWSTG) nicht zur Überzeugung, eine rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, wer die Folgen der Beweislosigkeit trägt. Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die (objektive) Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerpflicht als solche begründen oder die Steuerforderung erhöhen (steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen). Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweibelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung bewirken (anstelle vieler: Urteil des BGer 2C_715/2013 vom 13. Januar 2014 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-4544/2019 vom 5. Mai 2020, E. 1.6, A-6390/2016 und A-6393/2016 vom 14. September 2017 E. 1.4, m.w.H.).

2.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (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). Sie besteht in einer Lieferung oder einer Dienstleistung (vgl. Art. 3 Bst. d und e MWSTG).

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, in der hier massgeblichen Fassung, vgl. E. 1.2 [dies gilt auch im Folgenden]). 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). Die Befreiung von der Steuerpflicht endet, sobald das Total der im letzten Geschäftsjahr erzielten Umsätze die Grenze von Fr. 100'000.-- erreicht hat oder absehbar ist, dass diese Grenze innerhalb von 12 Monaten nach der Aufnahme oder Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit überschritten wird (Art. 14 Abs. 3 MWSTG).

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

2.4

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 erfüllt (Art. 10 und 66 MWSTG), ermittelt die Steuerforderung selber (Art. 71 MWSTG) und begleicht diese innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). 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. Urteil des BVGer A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.3). Bei festgestellter Steuerpflicht hat er sodann selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und die Steuer an die ESTV abzuliefern (vgl. Urteil des BGer 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.1; vgl. Urteil des BVGer

A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 2.5.1, m.w.H.). Allerdings kann die ESTV bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen (Art. 78 MWSTG). Solche Kontrollen sind innert 360 Tagen seit der Ankündigung mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen, wobei darin der Umfang der Steuerforderung für den kontrollierten Zeitraum festgehalten wird (Art. 78 Abs. 5 MWSTG; Urteil des BGer 2C_326/2015 vom 24. November 2016 E. 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1618/2018 vom 26. März 2019 E. 2.2.1).

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: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012 [nachfolgend: MWSTG Kommentar], Rz. 3 ff. zu Art. 70 MWSTG; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 2.5.2).

Da das Selbstveranlagungsprinzip auch die Anmeldepflicht umfasst (Art. 66 MWSTG und vorne E. 2.4.1), 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 BVGer A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.4.2 und 3.1, A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 2.6.2).

2.4.3 Nach der Rechtsprechung ist die steuerpflichtige Person, die einen bargeldintensiven Betrieb führt, ohne Einschränkung zur Führung eines Kassabuchs verpflichtet. Bei einem bargeldintensiven Betrieb hat der Steuerpflichtige die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und grundsätzlich tagfertig in einem Kassabuch aufzuzeichnen und täglich einen Kassensturz vorzunehmen (Urteile des BGer 2C_885/2019 vom 5. März 2020 E. 5.2, 2C_530/2019 vom 23. Januar 2020 E. 4.3.1). 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 BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.2; Urteile des BVGer A-1098/2019 vom 10. September 2019 E. 2.2.2 mit zahlreichen Hinweisen, A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.4.3 und A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.3.3, A-5875/2009 vom 16. Juni 2010 E. 3.2.2 und E. 3.3).

Wer einen bargeldintensiven Betrieb unterhält und weder tägliche Kassenstürze vornimmt noch überhaupt ein tagfertiges Kassabuch führt, nimmt billigend in Kauf, dass eine Unterbesteuerung eintritt und akzeptiert eine Ermessenseinschätzung (Urteile des BGer 2C_885/2019 vom 5. März 2020 E. 5.2, 2C_530/2019 vom 23. Januar 2020 E. 4.3.1, je m.w.H.).

2.5

2.5.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor (Verstoss gegen die formellen Buchführungsvorschriften) oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (Verstoss gegen die materiellen Buchführungsregeln), so schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemäsem Ermessen ein (Art. 79 Abs. 1 MWSTG) und die Festsetzung der Steuerforderung erfolgt mit einer Einschätzungsmitteilung (Art. 79 Abs. 2 MWSTG; weiterführend zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_885/2019 vom 5. März 2020 E. 5.3 m.w.H.; Urteile des BVGer A-1098/2019 vom 10. September 2019 E. 2.2.2, A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.5.2, je m.w.H.).

2.5.2 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemäsem 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 bessergestellt werden als solche, die es tun. Die Verletzung von Verfahrenspflichten darf sich nicht lohnen. 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, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3, m.w.H.; Urteile des BVGer A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.6.1, A-7088/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 2.5.1 und A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.3, m.w.H.).

2.5.3 Ist die ESTV verpflichtet, 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: Urteile des BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5, 2C_576/2015 vom 29. Februar 2016 E. 3.4 und 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3). In Betracht kommen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, aber auch Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teilrechnungsergebnisse 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: Urteile des BVGer A-874/2017 vom 23. August 2017 E. 2.6.4, A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 2.7.2 und A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.6.2, je m.w.H.; PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, ASA 69 S. 530 ff.).

2.5.4 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; Urteil des BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.7).

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 ordnungsgemäss geführten Geschäftsbüchern gleichgestellt

wären (ZWEIFEL/HUNZIKER, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs [«dealing at arm's length»], ASA 77 S. 658 ff., S. 665, S. 679, m.w.H.; statt vieler: Urteile des BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.7.1 und A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.7.1).

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 (MOLLARD, a.a.O., S. 553). Mit anderen Worten müssen sie aufgrund umfassender, repräsentativer, homogener und aktueller Stichproben gewonnen werden. Das verlangt, dass sie aufgrund einer genügenden Anzahl von Fällen ermittelt werden. Der Stichprobenumfang lässt sich nicht in einer absoluten Zahl bestimmen, welche für alle Branchen gültig wäre. Die Wahl der Stichproben darf nicht einseitig nur günstige oder ungünstige Verhältnisse betreffen. Sie muss alle Verhältnisse in angemessener Anzahl umfassen, um repräsentative Ergebnisse ermitteln zu können (BVGE 2009/60 E. 2.8.2; statt vieler: Urteile des BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.7.2 und A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.7.2; ausführlich: Urteil des BVGer A-3821/2017 vom 24. April 2019 E. 2.4.3).

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 zum Beispiel betreffend Standort, Betriebsgrösse, Kundenkreis usw. Nur so ist es der steuerpflichtigen Person möglich, die Veranlagung sachgerecht anzufechten (BVGE 2009/60 E. 2.8.4, m.w.H.; Urteile des BVGer A-5892/2018

vom 4. Juli 2019 E. 2.7.3, A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.7.3 und A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.7.3).

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; Urteile des BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.7.4 und A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.7.4, m.w.H.).

2.5.5 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation uneingeschränkt. Bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Ermessensveranlagungen auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Gericht trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit (vgl. vorne E. 1.3) 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. Diese Praxis wurde vom Bundesgericht wiederholt bestätigt (vgl. Urteile des BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5, 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3 und 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3; Urteile des BVGer A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.8.1, A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.8.1).

2.5.6 Für das Vorliegen der Voraussetzungen einer Ermessenseinschätzung ist nach der allgemeinen Beweislastregel die ESTV beweisbelastet (E. 1.5). Sind die Voraussetzungen erfüllt («erste Stufe») und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 2.5.5) 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 unrichtig ist (statt vieler: Urteile des BGer 2C_1077/2012, 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.5 und 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3; vgl. zum Ganzen statt vieler: 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. Urteile des BVGer A-5892/2018 vom 4. Juli 2019 E. 2.8, A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 2.8.2 und A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 2.8.3).

2.6 Die Steuerforderung ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode durch die steuerpflichtige Person zu begleichen (Zahlungsfrist; Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Bei verspäteter Zahlung ist ohne Mahnung und unabhängig vom Verschulden ein Verzugszins zu bezahlen (Art. 87 MWSTG). Der Verzugszinssatz beläuft sich gemäss der massgeblichen Verordnung für die Zeit bis zum 31. Dezember 2009 auf 5 % und vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011 auf 4.5 %. Ab dem 1. Januar 2012 beträgt er noch 4 % (Art. 108 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 Abs. 2 Bst. a-c der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und Vergütungsinssätze [SR 641.207.1]). Vom 20. März 2020 bis zum 31. Dezember 2020 ist bei verspäteter Zahlung der Mehrwertsteuer allerdings kein Verzugszins geschuldet (Art. 2 der Verordnung über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit vom 20. März 2020 [SR 641.207.2]). Sind mehrere Abrechnungsperioden be-

troffen wird der Verzugszins praxisgemäss ab dem mittleren Verfall erhoben (Urteile des BVGer A-719/2018 vom 2. Mai 2019 E. 3.8 und A-6905/2015 vom 22. Juni 2016 E. 15.1, m.w.H.).

2.7 Die Frage, ob ein Unternehmer im eigenen Namen auftritt oder nicht, ist einerseits für den Tatbestand der Selbständigkeit massgeblich und nach dem neuen Recht ausdrückliches Erfordernis für die subjektive Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Andererseits ist das Auftreten in eigenem Namen im Aussenverhältnis für die Zurechnung der einzelnen Umsätze bzw. die Bestimmung des mehrwertsteuerlichen Leistungserbringers entscheidend (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG). Das Handeln wird grundsätzlich demjenigen mehrwertsteuerlich zugerechnet, der nach aussen, gegenüber Dritten im eigenen Namen als Leistungserbringer auftritt (zum Ganzen statt vieler: Urteil des BGer 2C_1001/2015 vom 5. Juli 2016 E. 3.2; BVGE 2016/23 E. 2.2.2; Urteil des BVGer A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 2.2.2; RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche «Aussenauftritt», ASA 82 S. 451 ff.).

2.8 Ob eine Tätigkeit im Sinn von Art. 10 Abs. 1 MWSTG (vgl. vorne E. 2.2) als selbständig oder unselbständig zu qualifizieren ist, bestimmt sich rechtssprechungsgemäss aufgrund einer umfassenden Würdigung sämtlicher einschlägiger Faktoren (Urteile des BGer 2C_554/2010 vom 21. September 2011 E. 2.2, 2C_426/2008 und 2C_432/2008 vom 18. Februar 2009 E. 2.2, 2C_430/2008 vom 18. Februar 2009 E. 2.2). Dabei hat die Beurteilung der Tätigkeit in erster Linie nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (sog. «wirtschaftliche Betrachtungsweise»). Die zivil- bzw. vertragsrechtliche Sicht ist nicht entscheidend, hat aber immerhin Indizwirkung (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-5431/2015 vom 28. April 2016 E. 2.2.4, mit weiteren Hinweisen).

Wichtige Indizien für die selbständige Ausübung einer Tätigkeit sind insbesondere das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten (sog. Aussenauftritt, vgl. soeben E. 2.7), das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht, und die Freiheit, die Erfüllung der Aufgaben selbständig organisieren zu können. Eine Rolle spielen können ferner die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie

die betriebswirtschaftliche und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit (statt vieler: BGE 138 II 251 E. 2.4.2; Urteile des BGer 2C_1001/2015 vom 5. Juli 2016 E. 3.4, 2C_554/2010 vom 21. September 2011 E. 2.2; Urteil des BVGer A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 2.2.1).

Weitere – aber nicht allein ausschlaggebende – Indizien für die mehrwertsteuerliche Behandlung einer Tätigkeit bildet ferner die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge (statt vieler: Urteil des BGer 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2). Aufgrund der verschiedenen Zielsetzungen der betreffenden Rechtsgebiete können sich jedoch zwischen der Beurteilung nach mehrwertsteuerlichen Überlegungen und jener nach sozialversicherungsrechtlichen Regeln Abweichungen ergeben. Es ist somit durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft wird. Letztlich ist angesichts des Wesens der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer der Begriff der Selbständigkeit eher weit zu verstehen (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-904/2017 vom 18. Dezember 2017 E. 3.2, A-565/2014 vom 27. August 2014 E. 2.2.2, A-6180/2012 vom 3. September 2013 E. 2.2.2 f.).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall hat die Vorinstanz den Umsatz des Beschwerdeführers ermessensweise ermittelt. Aufgrund der Tatsache, dass die Umsatzschätzung betreffend das Jahr 2015 einen Umsatz von über Fr. 100'000 ergab, hat sie dessen Steuerpflicht per 1. Januar 2016 festgestellt (vgl. dazu E. 2.2). Der Beschwerdeführer bestreitet sowohl die Zulässigkeit der Ermessenseinschätzung als auch deren Höhe. In einem ersten Schritt ist deshalb darüber zu befinden, ob die ESTV zu Recht das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Schätzung bejaht hat (E. 3.2). Erst und nur falls dies zutrifft, gilt es in einem zweiten Schritt zu überprüfen, ob sich die Ermessensveranlagung in ihrer Höhe als korrekt erweist und die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen ist, dass der Umsatz den Betrag von Fr. 100'000 übersteigt, womit der Beschwerdeführer steuerpflichtig geworden ist (E. 3.3 f.).

3.2

3.2.1 Die Vorinstanz begründet die Vornahme der Ermessenseinschätzung mit lediglich summarischen bzw. lückenhaften Aufzeichnungen und insbe-

sondere dem fehlenden Kassabuch des Beschwerdeführers. Die nachgereichten Tagesrapporte würden nicht dem erforderlichen Kassabuch für bargeldintensive Betriebe entsprechen. Die Tagesrapporte würden lediglich die Erträge enthalten, weswegen eine regelmässige Kontrolle der Saldi nicht möglich sei. Die Buchhaltung würde den Anforderungen an einen bargeldintensiven Betrieb nicht genügen. Die Aussagekraft der aktenkundigen und die Steuerperiode 2015 betreffenden Belege sei nur beschränkt und nicht geeignet, die vom Beschwerdeführer erzielten Umsätze abschliessend festzustellen. Daran ändere auch die mit Schreiben vom 2. November 2019 ins Recht gelegte Aufstellung «A. _____ Taxi Service, Einzelfirma 2015» nichts, seien daraus doch keineswegs fortlaufende, lückenlose und zeitnahe Ausgaben zu entnehmen. Weiterhin nicht belegt seien insbesondere die Verpflegungs- und Benzinkosten im Jahr 2015, welche lediglich in einem Gesamtbetrag ausgewiesen würden. Ebenfalls nur monatlich aufgeführt würden die vom Beschwerdeführer erzielten Umsätze. Tägliche Kassenstürze seien somit auch mithilfe dieser Aufstellung ausgeschlossen, denn es sei unmöglich zu bestimmen, wieviel Geld an einem bestimmten Tag in der Kasse gewesen sei. Bei nur periodisch zusammengefassten Buchungen wäre mittels separater Journale der Ein- und Ausgaben sicherzustellen, dass die Prüfspur der jeweiligen Einzelbeträge gewährleistet bliebe.

Nach der Rechtsprechung war der Beschwerdeführer gehalten, durch geeignete Massnahmen periodisch zu überprüfen, ob er die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt (vgl. dazu vorne E. 2.4.1 f.). Ein Taxibetrieb der vorliegenden Art ist ein bargeldintensiver Betrieb (was auch unbestritten ist; vgl. im Übrigen auch Urteil des BGer 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 4; Urteile des BVGer A-104/2013 vom 22. Juli 2013 E. 3.1.2, A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 3.1, A-4876/2012 vom 11. März 2013 E. 3.1.2), weshalb die Führung eines tagfertigen Kassabuches zwingend erforderlich ist bzw. gewesen wäre. Die Bareinnahmen und Barausgaben müssen darin fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet und durch tägliche Kassenstürze kontrolliert werden (vgl. E. 2.4.3; vgl. auch Urteil des BGer 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.2 und E. 4.3 mit ähnlicher Sachverhaltskonstellation). Dies gilt auch für den Beschwerdeführer, denn für die ihm obliegende periodische Überprüfung der Steuerpflicht wäre die Führung eines tagfertigen Kassabuchs ebenfalls erforderlich gewesen (vgl. vorne E. 2.4.1 sowie Urteil des BVGer A-4922/2012 vom 14. Juni 2013

E. 3.1). Auch unter der Berücksichtigung der erst im Verlaufe des Verfahrens vor Bundesverwaltungsgericht eingereichten Unterlagen ist der Vorinstanz zuzustimmen, dass der Beschwerdeführer kein Kassabuch im vorstehend genannten Sinn geführt hat: Die vom Beschwerdeführer eingereichten Tagesrapporte (Vernehmlassungsbeilage 11, 13) beinhalten nur die Einnahmen, womit keine Kontrolle der Saldi möglich ist, wie die Vorinstanz zu Recht geltend macht. Auch die mit Schreiben vom 2. November 2019 eingereichte Auflistung «A. _____ Taxi Service, Einzelfirma 2015», welche die Einnahmen und auch gewisse Ausgaben nur monatlich aufführt, genügt den Anforderungen an ein ordentlich geführtes Kassabuch nicht. Bereits angesichts des nicht erfüllten Erfordernisses eines tagfertigen Kassabuchs war die ESTV zur Ermessenseinschätzung befugt und verpflichtet.

3.3 Im Nachfolgenden ist nun zu prüfen, ob die Vorinstanz die Ermessensveranlagung pflichtgemäss vorgenommen hat (sog. „zweite Stufe“ [E. 2.5.3 f.]; dazu nachfolgend E. 3.4) und, falls dies zu bejahen ist, ob es dem Beschwerdeführer gelingt, die Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung nachzuweisen (sog. „dritte Stufe“ [E. 2.5.6]; dazu nachfolgend E. 3.5).

Zu berücksichtigen ist dabei, dass die Schätzung des Umsatzes des Jahres 2015 im vorliegenden Fall einzig für die Frage des Eintritts der Steuerpflicht des Beschwerdeführers per 1. Januar 2016 entscheidend ist (vgl. E. 3.1 und 2.2.). Es muss somit im Folgenden einzig geprüft werden, ob die Schätzung richtigerweise einen Umsatz von über Fr. 100'000.-- im Jahr 2015 ergeben hat, hingegen muss nicht im Detail überprüft werden, ob die Schätzung (soweit sie richtigerweise Fr. 100'000.-- übersteigt) betragsmässig korrekt ist.

3.4 Zunächst ist also zu prüfen, ob das Vorgehen der Vorinstanz bei der Ermessensveranlagung zu schützen ist (sog. zweite Stufe, E. 2.5.3 f.). Das Bundesverwaltungsgericht übt bei dieser Prüfung Zurückhaltung und setzt nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, sie ihr Ermessen mit anderen Worten nicht pflichtgemäss ausgeübt hat (E. 2.5.5).

3.4.1 Die Vorinstanz stützte sich, wie sie im Einspracheentscheid (Ziff. 3.5) ausführt, bei ihrer Umsatzkalkulation auf die Daten auf den Fahrtenschreiberkarten aus dem Jahr 2015, womit die total gefahrenen Kilometer berechnet werden konnten. Gemäss Praxis der ESTV wurde für private Kilometer zudem eine Pauschale von 100 Kilometer pro Arbeitswoche gewährt. Betreffend das Fahrzeug Modell C. _____ seien den Unterlagen 46 Arbeitswochen zu entnehmen und betreffend das Fahrzeug Modell B. _____ sechs Arbeitswochen. Die geschäftlich gefahrenen Kilometer wurden anschliessend mit dem Erfahrungswert der ESTV für den Umsatz pro geschäftlich gefahrenen Kilometer für Taxichauffeure in der Stadt Basel (Fr. 2.40 pro km) multipliziert, was zu einem kalkulierten Umsatz in der Höhe von Fr. 119'978 führte.

3.4.2 Die Methodik der Ermittlung der geschäftlich gefahrenen Kilometer und die Multiplikation mit einem durchschnittlichen Preis pro Kilometer (Erfahrungszahl) wurde sowohl vom Bundesverwaltungsgericht als auch vom Bundesgericht in anderen Fällen bereits überprüft und als sachgerecht beurteilt (vgl. Urteile des BGer 2C_1010/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3, 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 5.2, 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 4.3 sowie 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 4.5; Urteile des BVGer A-7215/2014 vom 2. September 2015 E. 3.5 ff., A-4918/2012 vom 2. Juli 2013 E. 3.3 ff., A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.4). Der pauschale Abzug von 100 Kilometer pro Woche, welche als «private Kilometer» eingestuft werden, ist ebenfalls nicht zu beanstanden (vgl. Urteile des BGer 2C_1010/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.2, 2C_569/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 6, 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 4). Die von der Vorinstanz angewendete Methode ist somit zulässig.

3.4.3 Die Vorinstanz hat sodann die Anzahl Kilometer mit einem Erfahrungswert von Fr. 2.40 multipliziert. Nach den Angaben der Vorinstanz ermittelte sie diesen Erfahrungswert gestützt auf Daten von 43 angestellten Chauffeuren aus mehreren Taxibetrieben der Stadt Basel, erhoben in den Jahren 2009 bis 2012. Dabei handle es sich sowohl um Tag- als auch um Nachtchauffeure, um Vollzeit- und Teilzeitchauffeure. Der Mittelwert betrage dabei Fr. 2.31 pro Kilometer. Um die Trinkgelder zu berücksichtigen, welche von den angestellten Taxifahrern abgeliefert werden müssen, nicht jedoch von Selbständigerwerbenden, sei dieser Betrag auf Fr. 2.40 Umsatz

pro geschäftlich gefahrenem Kilometer aufgerundet worden, was einem geschätzten Trinkgeld von etwa 5% entspreche. Im Erfahrungswert enthalten seien auch diverse Fahrten zu Spezialtarifen wie Kundenkarten, Flughafenfahrten, Kreditfahrten, Fahrten für grosse Chemiekonzerne etc. (zum Ganzen: Einspracheentscheid, S. 9).

Die Vorinstanz hat somit den von ihr angewendeten Erfahrungswert genügend geschildert und begründet (vgl. dazu vorne E. 2.5.4). Zusätzlich dazu illustrierte sie anhand diverser, aus den Tagesrapporten des Beschwerdeführers entnommenen Beispielen, dass der Kilometerpreis des Beschwerdeführers nicht unter dem angesetzten Erfahrungswert gelegen hat (siehe dazu Einspracheentscheid, S. 10 f.). Der Erfahrungswert in der Höhe von Fr. 2.40 pro geschäftlich gefahrenem Kilometer kann (im Rahmen der vorliegenden Prüfung unter «Stufe 2», vgl. vorne E. 2.5.3 f.) nicht beanstandet werden und wurde bereits in dieser Höhe von der Rechtsprechung bestätigt (so in Urteil des BGer 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 4.3; vgl. ferner zu gutgeheissenen Kilometeransätzen von gar über Fr. 2.40 pro geschäftlich gefahrenem Kilometer Urteile des BGer 2C_1010/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3 f. sowie 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.5 m.w.H.).

3.5 Auf der sog. dritten Stufe obliegt es nun dem Beschwerdeführer aufzuzeigen bzw. nachzuweisen, in welchen Punkten die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig sein soll (vgl. vorne E. 2.5.6). Im Folgenden ist somit auf die Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen, mit welchen er die Ermessenseinschätzung beanstanden möchte.

3.5.1 Was den Ansatz von Fr. 2.40 anbelangt (welcher wie erläutert im Grundsatz nicht zu beanstanden ist, siehe vorne E. 3.4.3), so macht der Beschwerdeführer geltend, dass der für ihn zu wählende Ansatz niedriger sein müsse, nämlich «schätzungsweise unter Fr. 2.00». Jedoch hat er die Richtigkeit dieses eigenen Ansatzes von «schätzungsweise unter Fr. 2.00» nicht nachvollziehbar begründet und auch nicht mit Belegen untermauert. Auch sein Vorbringen, dass ein Flughafentaxi mit Stadttaxis nicht verglichen werden könne und ein Flughafentaxi den Preis von Fr. 2.40 nicht erreichen könne, hat er nicht bewiesen. Ebenso wenig ist dem Beschwerdeführer der Nachweis gelungen, dass der Ansatz der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist.

3.5.2 Der Beschwerdeführer macht sodann – und zwar erstmals im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht – geltend, dass das Fahrzeug Modell B._____ auch noch von einer weiteren Fahrerin gelenkt worden sei, welche selbständig Umsätze erwirtschaftet habe. Hierzu reicht der Beschwerdeführer neu Fahrtenschreiberkarten des Jahres 2015 ein (blauer Karton, beschrieben mit «D._____ 2015 Fahrzeug Modell B._____»), auf welchen «D._____» als Fahrerin aufgeführt ist.

Es kann somit grundsätzlich (und in Übereinstimmung mit der Vorinstanz) davon ausgegangen werden, dass es tatsächlich eine zweite Fahrerin gab, welche mit den Fahrzeugen des Beschwerdeführers Fahrten durchführte. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht ist nun aber entscheidend, in wessen Namen die Taxifahrten ausgeführt wurden (E. 2.7 f.). Unterlagen, welche belegen würden, dass D._____ mit dem fraglichen Fahrzeug des Beschwerdeführers Fahrten ausgeführt hat, die sie in eigenem Namen fakturiert hat oder für die sie in anderer Weise in eigenem Namen handelte, liegen jedoch nicht vor und die Behauptung des Beschwerdeführers kann nicht als belegt angesehen werden.

Der Beschwerdeführer hat dem Bundesverwaltungsgericht im Übrigen Rechnungen (mit Briefkopf der GmbH) eingereicht, auf welchen teilweise der Name «D._____» handschriftlich notiert wurde. Daraus könnte abgeleitet werden, dass gewisse (möglicherweise) von der zweiten Fahrerin zurückgelegte Fahrten von der GmbH fakturiert wurden. Auch dies lässt die Behauptung, D._____ habe ihre Fahrten als selbständige Unternehmerin ausgeführt, wenig glaubwürdig erscheinen, sondern würde eher nahelegen, dass diese zweite Fahrerin bezüglich ihrer Fahrten gerade nicht in eigenem Namen gehandelt hat.

Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, dass D._____ auch von der Suva als selbständige Limousinenfahrerin akzeptiert worden sei und reicht hierzu ein Schreiben der Suva vom 22. September 2017 ein, worin festgehalten wird, dass besagte D._____ ab dem 16. März 2015 für ihre Tätigkeit im Bereich Limousinenservice als selbständigerwerbend gelte. Das Schreiben der Suva ändert jedoch nichts am vorstehend Gesagten. Zunächst beurteilt die Suva lediglich die Tätigkeit von D._____ aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht, nicht jedoch aus mehrwertsteuerrechtlicher

cher. Es ist keine Bindungswirkung in Bezug auf die Mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation gegeben und es bleiben unterschiedliche Ergebnisse denkbar (vgl. vorne E. 2.8). Überdies gilt festzuhalten, dass selbst wenn D. _____ tatsächlich während der vorliegend interessierenden Zeitspanne selbständig erwerbstätig gewesen wäre, es trotzdem nicht ausgeschlossen wäre, dass sie gleichzeitig auch einer unselbständigen Tätigkeit nachgegangen ist und Fahrten (aus Mehrwertsteuerlicher Sicht) für den Beschwerdeführer ausgeführt hat. Ebenfalls schwierig nachvollziehbar erscheint dem Gericht, dass während des gesamten Verfahrens vor der Vorinstanz mit keinem Wort eine angeblich selbständige zweite Fahrerin erwähnt wurde.

Weil der Beschwerdeführer letztlich die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat, kann er auch in diesem Punkt aufgrund des Ausgeführten nichts zu seinen Gunsten ableiten.

3.5.3 In einem weiteren erstmals vor Bundesverwaltungsgericht vorgebrachten Argument macht der Beschwerdeführer geltend (so namentlich in der Eingabe vom 10. November 2019), es seien sämtliche Rechnungen mit der Endung «L» (L=Limousine) vom gesamten Umsatz abzuziehen, weil diese Fakturen von der Vorinstanz bereits seiner GmbH zugeordnet worden seien. Konkret seien im von ihm selbst verbuchten und deklarierten Umsatz der Einzelunternehmung von Fr. 93'011.30 bereits «Fr. 50'516.50 GmbH Fahrten» enthalten. Eine nochmalige Besteuerung dieses Betrags würde eine Doppelbesteuerung bewirken. Um sein Vorbringen zu belegen, reichte der Beschwerdeführer die Einschätzungsmitteilung Nr. (...) betreffend E. _____ GmbH vom 7. April 2017 ein, woraus sich ergibt, dass der Umsatz der GmbH im hier relevanten Jahr 2015 aufgrund der Addition der Rechnungen effektiv ermittelt und auf Fr. 271'449 festgesetzt wurde. Zusätzlich werden von der GmbH ausgestellte Rechnungen eingereicht. Der Beschwerdeführer ist der Meinung, dass diejenigen Rechnungen betreffend Fahrten mit dem Fahrzeug Modell C. _____ aufgrund der erfolgten Berücksichtigung bei der Besteuerung der GmbH für die Einschätzung seiner Einzelfirma unberücksichtigt bleiben müssten.

Die Vorinstanz schildert in ihrer Eingabe vom 20. Februar 2020, dass die mit dem Briefkopf der E. _____ GmbH ausgestellten Rechnungen tatsächlich – aufgrund des Aussenauftritts – mittels Einschätzungsmitteilung

Nr. (...) der genannten GmbH zugeordnet worden seien. Dass ein Teil dieser auf den Rechnungen aufgeführten Taxifahrten angeblich mit dem Fahrzeug Modell C._____ durchgeführt worden seien, werde vom Beschwerdeführer hingegen nicht nachgewiesen. Dieser Auffassung stimmt das Gericht zu. Auf einigen der nachgereichten Belege findet sich zwar das handschriftlich hinzugefügte Wort «Modell C._____», weitere Unterlagen, welche zu belegen vermöchten, dass der Beschwerdeführer mit dem Fahrzeug Modell C._____ auch Umsätze erzielt hat, die der GmbH zugerechnet wurden, hat er aber nicht eingereicht.

Des Weiteren fehlt eine nachvollziehbare Auflistung der fraglichen Fahrten. So kann das Gericht aufgrund der Unterlagen nicht nachvollziehen, wie der Beschwerdeführer auf den von ihm geltend gemachten Betrag von Fr. 50'516.50 gekommen ist (wobei in einer früheren Eingabe vom 2. November 2019 noch von Fr. 20'000 die Rede ist, während in einer späteren Eingabe vom 18. April 2020 dann ein Betrag von CHF 52'403.30 genannt wird, was kaum zur Klärung des Sachverhalts beiträgt). Die Summe der Totale der Spalte Limousinenservice auf den eingereichten Tagesabrechnungen (Vernehmlassungsbeilage 12 und 14) entspricht jedenfalls keinem dieser vom Beschwerdeführer genannten Beträge.

Sodann enthalten diese Tagesabrechnungen, auf welche sich der Beschwerdeführer immer wieder bezieht, zwar Hinweise, dass mit dem Fahrzeug Modell C._____ Limousinenfahrten durchgeführt worden sind. Nicht nachgewiesen bleibt jedoch, dass diese Fahrten mit dem Fahrzeug Modell C._____ von der GmbH fakturiert wurden. Auch wenn es gewisse Übereinstimmungen gibt, lassen sich die auf den Tagesabrechnungen aufgeführten Fahrten nicht zweifelsfrei den eingereichten Rechnungen der GmbH (und den Fahrten mit handschriftlichem Vermerk «Modell C._____») zuordnen bzw. auf diesen ablesen. Es ist grundsätzlich nicht am Bundesverwaltungsgericht, jede einzelne Position auf den Tagesabrechnungen mit den Rechnungen abzugleichen. Unter diesen Umständen vermögen somit auch die Tagesabrechnungen in Verbindung mit den eingereichten Rechnungen der GmbH keinen genügenden Beweis zu erbringen. Unklar ist im Übrigen, zu welchem Zeitpunkt die handschriftlichen Vermerke «Modell C._____» auf den Rechnungen angebracht worden sind.

Ebenfalls zu erwähnen bleibt, dass der Beschwerdeführer auch dieses Argument der «Doppelbesteuerung» erst im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht vorgebracht hat, was zusätzliche Fragen aufwirft. Insgesamt vermag der Beschwerdeführer nicht nachzuweisen, dass mit dem Fahrzeug Modell C._____ Fahrten durchgeführt wurden, welche der GmbH zuzurechnen wären und bereits von dieser versteuert worden sind. Auch mit diesem Argument gelingt es dem Beschwerdeführer somit nicht, den ihm obliegenden Nachweis für die offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen.

3.5.4 Im Ergebnis misslingt dem Beschwerdeführer damit der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung.

3.6 Der angefochtene Einspracheentscheid erweist sich insgesamt als rechtmässig. Die Beschwerde ist infolgedessen abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind in Anwendung von Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE; SR 173.320.2) auf Fr. 1'000.-- festzusetzen. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

4.2 Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario sowie Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario und Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 1'000.-- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart Meier

Dominique da Silva

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 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). 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 (Art. 42 BGG).

Versand: